หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน

1. วิชากฎหมาย

พระราชกฤษฎีกา
ว่าด้วยกลุ่มเกษตรกร
พ.ศ. ๒๕๔๗

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.

ให้ไว้ ณ วันที่ ๑๐ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๔๗

เป็นปีที่ ๕๙ ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับการจัดตั้งกลุ่มเกษตรกร

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒๑ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย และมาตรา ๑๑๙ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ อันเป็นพระราชบัญญัติที่มีบทบัญญัติบางประการเกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งมาตรา ๒๙ ประกอบกับมาตรา ๓๕ และมาตรา ๔๕ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาว่าด้วยกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. ๒๕๔๗”

มาตรา ๒[๑] พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ยกเลิกประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๔๑ ลงวันที่ ๑ พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๑๕

มาตรา ๔ ในพระราชกฤษฎีกานี้

“เกษตรกรรม” หมายความว่า การทำนา ทำไร่ ทำสวน ประมง เลี้ยงสัตว์และเกษตรกรรมประเภทอื่นตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

“กลุ่มเกษตรกร” หมายความว่า กลุ่มเกษตรกรที่จดทะเบียนจัดตั้งตามพระราชกฤษฎีกานี้

“สมาชิก” หมายความว่า สมาชิกกลุ่มเกษตรกร

---

[๑] รก.๒๕๔๗/๔๗ก/๑/๒๖ กรกฎาคม ๒๕๔๗

"คณะกรรมการ" หมายความว่า คณะกรรมการดำเนินการกลุ่มเกษตรกร

"ข้อบังคับ" หมายความว่า ข้อบังคับของกลุ่มเกษตรกร

หมวด ๑
การจัดตั้งกลุ่มเกษตรกร

มาตรา ๕ บุคคลผู้ประกอบอาชีพเกษตรกรรมเป็นหลักจำนวนไม่น้อยกว่าสามสิบคน และมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยเหลือซึ่งกันและกันในการประกอบอาชีพเกษตรกรรม อาจร่วมกันจัดตั้งเป็นกลุ่มเกษตรกรตามพระราชกฤษฎีกานี้ได้

สมาชิกต้องเป็นบุคคลที่บรรลุนิติภาวะแล้ว และมีกิจการหรือภูมิลำเนาอยู่ในท้องที่ที่กลุ่มเกษตรกรนั้นดำเนินการอยู่

มาตรา ๖ ทุนของกลุ่มเกษตรกรให้แบ่งเป็นหุ้นมีมูลค่าเท่ากัน สมาชิกแต่ละคนต้องถือหุ้นอย่างน้อยหนึ่งหุ้นแต่ไม่เกินหนึ่งในห้าของจำนวนหุ้นทั้งหมด และสมาชิกมีความรับผิดจำกัดเพียงไม่เกินจำนวนเงินค่าหุ้นที่ยังส่งใช้ไม่ครบมูลค่าหุ้นที่ตนถือ

ในการชำระค่าหุ้น สมาชิกจะนำค่าหุ้นหักกลบลบหนี้กับกลุ่มเกษตรกรไม่ได้

มาตรา ๗ การจดทะเบียนจัดตั้งกลุ่มเกษตรกร ให้ผู้ซึ่งจะเป็นสมาชิกไม่น้อยกว่าเจ็ดคนเป็นผู้ก่อการยื่นคำขอต่อนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดแห่งท้องที่ที่จะจัดตั้งตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด พร้อมร่างข้อบังคับของกลุ่มเกษตรกรจำนวนสี่ฉบับ บัญชีรายชื่อของผู้ซึ่งจะเป็นสมาชิกและสำเนารายงานการประชุมของผู้ซึ่งจะเป็นสมาชิกเพื่อจัดตั้งกลุ่มเกษตรกรหนึ่งฉบับ

เมื่อนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดได้รับคำขอพร้อมร่างข้อบังคับแล้ว เห็นว่าการจัดตั้งเป็นไปตามมาตรา ๕ และคำขอจดทะเบียนมีเอกสารครบถ้วนถูกต้องตามวรรคหนึ่ง ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดรับจดทะเบียนและออกใบทะเบียนจัดตั้งกลุ่มเกษตรกร

กรณีนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดเห็นว่ารายการที่เกี่ยวกับคำขอหรือรายการในข้อบังคับที่แนบมากับคำขอไม่ถูกต้องครบถ้วน ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดสั่งให้ผู้ก่อการแก้ไขหรือดำเนินการให้ถูกต้องหรือส่งเอกสารให้ครบถ้วนได้

กรณีนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดไม่รับจดทะเบียน ให้แสดงเหตุผลโดยแจ้งเป็นหนังสือให้ผู้ก่อการทราบโดยไม่ชักช้า

ผู้ก่อการมีสิทธิอุทธรณ์ต่อรัฐมนตรี โดยทำเป็นหนังสือยื่นต่อนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการไม่รับจดทะเบียน ให้รัฐมนตรีวินิจฉัยอุทธรณ์และแจ้งเป็นหนังสือให้ผู้ก่อการทราบภายในหกสิบวันนับแต่วันรับอุทธรณ์

คำวินิจฉัยของรัฐมนตรีให้เป็นที่สุด

มาตรา ๘ ข้อบังคับอย่างน้อยต้องมีรายการ ดังต่อไปนี้

(๑) ชื่อ

(๒) วัตถุประสงค์

(๓) ที่ตั้งสำนักงาน

(๔) ทุนซึ่งแบ่งเป็นหุ้น มูลค่าของหุ้น การชำระค่าหุ้น การโอนหุ้น การจ่ายคืนค่าหุ้น การเพิ่มทุน และการลดทุน

(๕) ข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินการ การบัญชี และการเงิน

(๖) คุณสมบัติของสมาชิก วิธีรับสมาชิก การขาดจากสมาชิกภาพ ตลอดจนสิทธิและหน้าที่ของสมาชิก

(๗) ข้อกำหนดเกี่ยวกับการประชุมใหญ่

(๘) การเลือกตั้ง การดำรงตำแหน่ง การพ้นจากตำแหน่งของกรรมการ การประชุมและอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการ

(๙) การเลือกตั้งผู้ตรวจสอบกิจการ

(๑๐) การแต่งตั้ง การดำรงตำแหน่ง การพ้นจากตำแหน่ง อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้จัดการ

มาตรา ๙ ในกรณีที่มีการแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ ให้กลุ่มเกษตรกรนำข้อบังคับซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมมาจดทะเบียนต่อนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ที่ประชุมใหญ่มีมติและให้นำมาตรา ๗ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

หมวด ๒
การดำเนินการ

มาตรา ๑๐ กลุ่มเกษตรกรมีอำนาจปฏิบัติการให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ดังต่อไปนี้

(๑) ดำเนินการผลิต การค้า การบริการ และดำเนินการธุรกิจอื่น ๆ เพื่อประโยชน์ของสมาชิก

(๒) จัดให้มีสวัสดิการหรือการสงเคราะห์แก่สมาชิกและครอบครัว

(๓) ให้บริการต่าง ๆ แก่สมาชิก โดยเรียกหรือไม่เรียกค่าตอบแทน

(๔) ให้ความช่วยเหลือทางวิชาการแก่สมาชิก

(๕) ร่วมทุนในการประกอบกิจการกับกลุ่มเกษตรกรอื่น

(๖) รับฝากเงินประเภทออมทรัพย์หรือประเภทประจำจากสมาชิกหรือกลุ่มเกษตรกรอื่นตามระเบียบที่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์

(๗) ให้กู้ ให้สินเชื่อ ให้ยืม ให้เช่า ให้เช่าซื้อ โอน รับจำนองหรือรับจำนำซึ่งทรัพย์สินแก่สมาชิกหรือของสมาชิก

(๘) จัดให้ได้มา ซื้อ ถือกรรมสิทธิ์หรือทรัพยสิทธิ ครอบครอง กู้ ยืม เช่า เช่าซื้อ รับโอนสิทธิการเช่าหรือสิทธิการเช่าซื้อ จำนองหรือจำนำ ขายหรือจำหน่ายด้วยวิธีอื่นใดซึ่งทรัพย์สิน

(๙) กระทำกิจการอื่นใดที่เกี่ยวกับหรือเกี่ยวเนื่องในการจัดให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์ของกลุ่มเกษตรกร โดยได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์

การดำเนินกิจการตาม (๕) (๗) และ (๘) จะต้องจำกัดอยู่ในวงเงินที่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดเห็นชอบ

มาตรา ๑๑ การรับเงินอุดหนุนหรือทรัพย์สินจากทางราชการ หน่วยงานของต่างประเทศหรือบุคคลอื่นใด ถ้าการให้เงินอุดหนุนหรือทรัพย์สินนั้นกำหนดไว้เพื่อการใด ให้ใช้เพื่อการนั้น ถ้ามิได้กำหนดไว้ ให้จัดสรรเงินอุดหนุนหรือทรัพย์สินนั้นเป็นทุนสำรองของกลุ่มเกษตรกร

มาตรา ๑๒ ให้กลุ่มเกษตรกรมีคณะกรรมการจำนวนไม่น้อยกว่าห้าคนและไม่เกินสิบห้าคนซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิก ตามวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับ

คณะกรรมการต้องดำเนินการตามกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบของกลุ่มเกษตรกร และมติที่ประชุมใหญ่ รวมทั้งระเบียบและคำสั่งของนายทะเบียนสหกรณ์

ให้คณะกรรมการเป็นผู้ดำเนินกิจการและเป็นผู้แทนของกลุ่มเกษตรกรในกิจการอันเกี่ยวกับบุคคลภายนอก เพื่อการนี้ คณะกรรมการจะมอบหมายให้กรรมการคนหนึ่งหรือหลายคน หรือผู้จัดการทำการแทนก็ได้ แต่ทั้งนี้ต้องเป็นไปตามที่กำหนดในข้อบังคับ

มาตรา ๑๓ ห้ามมิให้บุคคลซึ่งมีลักษณะดังต่อไปนี้เป็นหรือทำหน้าที่กรรมการหรือผู้จัดการของกลุ่มเกษตรกร

(๑) เคยได้รับโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุกในความผิดเกี่ยวกับทรัพย์ที่กระทำโดยทุจริต

(๒) เคยถูกไล่ออก ปลดออก หรือให้ออกจากราชการ องค์การ หรือหน่วยงานของรัฐ หรือเอกชน ฐานทุจริตต่อหน้าที่

(๓) เคยถูกให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการหรือมีคำวินิจฉัยเป็นที่สุดให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการตามมาตรา ๒๗ (๔)

(๔) เคยถูกที่ประชุมใหญ่ของกลุ่มเกษตรกรมีมติให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการเพราะเหตุทุจริตต่อหน้าที่

(๕) เป็นบุคคลล้มละลาย

มาตรา ๑๔ ให้คณะกรรมการจัดให้มีทะเบียนสมาชิกและทะเบียนหุ้นตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด เก็บรักษาไว้ที่สำนักงานของกลุ่มเกษตรกร เพื่อตรวจสอบได้

มาตรา ๑๕ ให้กลุ่มเกษตรกรมีผู้ตรวจสอบกิจการคนหนึ่งหรือหลายคน ซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกหรือบุคคลภายนอก ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในข้อบังคับเพื่อทำการตรวจสอบกิจการของกลุ่มเกษตรกรและทำรายงานการตรวจสอบเสนอต่อที่ประชุมใหญ่

มาตรา ๑๖ ให้ผู้ก่อการตามมาตรา ๗ ร่วมกันจัดให้มีการประชุมใหญ่สามัญครั้งแรกภายในเก้าสิบวันนับแต่วันรับใบทะเบียนจัดตั้งกลุ่มเกษตรกรเพื่อเลือกตั้งคณะกรรมการและผู้ตรวจสอบกิจการ

การประชุมใหญ่สามัญครั้งต่อไป ให้คณะกรรมการเรียกประชุมภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปีบัญชีของกลุ่มเกษตรกรปีละหนึ่งครั้ง

มาตรา ๑๗ เมื่อมีเหตุอันสมควร คณะกรรมการจะเรียกประชุมใหญ่วิสามัญเมื่อใดก็ได้

ในกรณีดังต่อไปนี้ให้คณะกรรมการเรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายในสามสิบวันนับแต่วันที่

(๑) ได้รับหนังสือแจ้งจากนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดให้เรียกประชุมใหญ่วิสามัญ

(๒) ปรากฏหรือทราบว่ากลุ่มเกษตรกรขาดทุนเกินกึ่งหนึ่งของจำนวนทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว

(๓) ได้รับคำร้องขอของสมาชิกจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งในสามของจำนวนสมาชิกทั้งหมดซึ่งได้เข้าชื่อกันทำหนังสือร้องขอต่อคณะกรรมการให้เรียกประชุมใหญ่วิสามัญ

ถ้าคณะกรรมการไม่เรียกประชุมใหญ่วิสามัญตามวรรคสอง ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดมีอำนาจเรียกประชุมใหญ่วิสามัญได้ภายในระยะเวลาตามที่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดเห็นสมควร

มาตรา ๑๘ การประชุมใหญ่ของกลุ่มเกษตรกรต้องมีสมาชิกมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนสมาชิกทั้งหมด จึงจะเป็นองค์ประชุม

ในการประชุมใหญ่ สมาชิกอาจมอบอำนาจเป็นหนังสือให้สมาชิกอื่นมาประชุมแทนตนได้ แต่ผู้รับมอบอำนาจนั้นจะรับมอบอำนาจเกินสามรายไม่ได้

มาตรา ๑๙ ในการประชุมใหญ่ของกลุ่มเกษตรกร ถ้าสมาชิกมาประชุมไม่ครบองค์ประชุมให้นัดประชุมอีกครั้งหนึ่งภายในสิบสี่วันนับแต่วันนัดประชุมครั้งแรก ในการประชุมครั้งหลังนี้เมื่อมีสมาชิกมาประชุมไม่น้อยกว่าหนึ่งในสามของจำนวนสมาชิกทั้งหมดหรือไม่น้อยกว่าสามสิบคนให้ถือเป็นองค์ประชุม เว้นแต่เป็นการประชุมใหญ่วิสามัญที่สมาชิกร้องขอให้เรียกประชุมตามมาตรา ๑๗ วรรคสอง (๓)

มาตรา ๒๐ สมาชิกคนหนึ่งแม้จะถือหุ้นจำนวนเท่าใดก็ตาม ให้มีเสียงหนึ่งในการลงคะแนนถ้าคะแนนเสียงเท่ากันให้ประธานในที่ประชุมออกเสียงเพิ่มขึ้นอีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด การวินิจฉัยชี้ขาดของที่ประชุมใหญ่ให้ถือเสียงข้างมาก เว้นแต่ในกรณีดังต่อไปนี้ ให้ถือคะแนนเสียงไม่น้อยกว่าสองในสามของจำนวนสมาชิกที่มาประชุม

(๑) การแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ

(๒) การควบกลุ่มเกษตรกร

(๓) การเลิกกลุ่มเกษตรกร

(๔) การอื่นใดที่ข้อบังคับกำหนดให้ถือคะแนนเสียงไม่น้อยกว่าสองในสามของจำนวนสมาชิกที่มาประชุม

มาตรา ๒๑ ในการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของกลุ่มเกษตรกร ให้กันไว้เป็นทุนสำรองไม่น้อยกว่าร้อยละสิบของกำไรสุทธิ

กำไรสุทธิประจำปีที่เหลือจากการกันไว้เป็นทุนสำรอง ที่ประชุมใหญ่อาจมีมติให้จ่ายตามข้อบังคับในกรณี ดังต่อไปนี้

(๑) เป็นเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้ว แต่ต้องไม่เกินอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(๒) เป็นเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้ทำไว้กับกลุ่มเกษตรกรในระหว่างปี

(๓) เป็นเงินโบนัสแก่กรรมการ ผู้ตรวจสอบกิจการ และเจ้าหน้าที่ของกลุ่มเกษตรกรตามที่กำหนดในข้อบังคับ แต่ไม่เกินร้อยละสิบของกำไรสุทธิ

(๔) เป็นทุนสะสมไว้ตามที่กำหนดในข้อบังคับ เมื่อมีเงินเหลือจากการจ่ายตาม (๑) (๒) และ (๓)

มาตรา ๒๒ ทุนสำรองตามมาตรา ๒๑ จะถอนจากบัญชีทุนสำรองได้เพื่อชดเชยการขาดทุนเท่านั้น

มาตรา ๒๓ เงินของกลุ่มเกษตรกรอาจฝากหรือลงทุนได้ ดังต่อไปนี้

(๑) ฝากในธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร หรือธนาคารออมสิน หรือธนาคารอื่นที่ช่วยเหลือทางการเงินแก่กลุ่มเกษตรกร

(๒) ฝากที่ธนาคารอื่น ในกรณีที่ไม่มีธนาคารตาม (๑) หรือสหกรณ์ในท้องที่นั้น ทั้งนี้ โดยได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัด

(๓) ซื้อหลักทรัพย์ของรัฐบาล

มาตรา ๒๔ ให้คณะกรรมการจัดให้มีการทำงบดุลทุกรอบสิบสองเดือนอันจัดว่าเป็นรอบปีทางบัญชีของกลุ่มเกษตรกรอย่างน้อยหนึ่งครั้ง

งบดุลนั้นต้องมีรายการแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของกลุ่มเกษตรกร กับทั้งบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

งบดุลนั้นต้องทำให้แล้วเสร็จและให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบแล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ของกลุ่มเกษตรกร ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปีบัญชี

ให้ส่งสำเนางบดุลซึ่งที่ประชุมใหญ่อนุมัติแล้วไปยังนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดภายในสามสิบวันนับแต่วันที่มีการประชุมใหญ่

มาตรา ๒๕ ให้นายทะเบียนสหกรณ์แต่งตั้งผู้สอบบัญชี เพื่อตรวจสอบบัญชีของกลุ่มเกษตรกร

การตรวจสอบบัญชีนั้น ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป และตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

หมวด ๓
การกำกับกลุ่มเกษตรกร

มาตรา ๒๖ ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดมีอำนาจยับยั้งหรือเพิกถอนมติที่ประชุมใหญ่ หรือที่ประชุมคณะกรรมการกลุ่มเกษตรกรที่ลงมติฝ่าฝืนกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบของกลุ่มเกษตรกร ระเบียบหรือคำสั่งของนายทะเบียนสหกรณ์

มาตรา ๒๗ ในกรณีที่ปรากฏว่าคณะกรรมการกระทำการหรืองดเว้นกระทำการในการปฏิบัติหน้าที่ของตนเองจนทำให้เสื่อมเสียผลประโยชน์ของกลุ่มเกษตรกรหรือสมาชิก หรือทำให้กลุ่มเกษตรกรมีข้อบกพร่องเกี่ยวกับกิจการ การเงิน การบัญชี หรือมีฐานะการเงินตามรายงานการสอบบัญชีหรือตามรายงานการตรวจสอบ ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดมีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้ปฏิบัติการ ดังต่อไปนี้

(๑) ให้คณะกรรมการแก้ไขข้อบกพร่อง ตามวิธีการและระยะเวลาที่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดกำหนด

(๒) ให้คณะกรรมการระงับกิจกรรมส่วนที่เป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่อง หรือเสื่อมเสียผลประโยชน์ของกลุ่มเกษตรกรหรือสมาชิก

(๓) ให้คณะกรรมการหยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราว เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องนั้นให้แล้วเสร็จตามวิธีการและภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดกำหนด

(๔) ให้คณะกรรมการพ้นจากตำแหน่งทั้งคณะ หรือให้กรรมการซึ่งเกี่ยวข้องกับการนั้นพ้นจากตำแหน่งกรรมการ

มาตรา ๒๘ ในกรณีที่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดสั่งให้คณะกรรมการพ้นจากตำแหน่งทั้งคณะ ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดตั้ง

คณะกรรมการชั่วคราวมีอำนาจหน้าที่และสิทธิเช่นเดียวกับคณะกรรมการ และให้อยู่ในตำแหน่งไม่เกินหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่แต่งตั้ง

ก่อนที่จะพ้นจากตำแหน่ง ให้คณะกรรมการชั่วคราวจัดให้มีการประชุมใหญ่ เพื่อเลือกตั้งกรรมการขึ้นใหม่ทั้งคณะ ตามวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับ

มาตรา ๒๙ ในกรณีที่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดสั่งให้กรรมการบางคนพ้นจากตำแหน่ง ให้กรรมการส่วนที่เหลือเรียกประชุมใหญ่เพื่อเลือกตั้งผู้เป็นกรรมการแทน ภายในเวลาสามสิบวันนับแต่วันที่กรรมการพ้นจากตำแหน่ง ถ้ามิได้เลือกตั้งหรือเลือกตั้งผู้เป็นกรรมการไม่ได้ตามกำหนดเวลาให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดตั้งสมาชิกเป็นกรรมการแทน ในการนี้ให้ผู้ซึ่งได้รับเลือกตั้งหรือแต่งตั้งนั้นอยู่ในตำแหน่งกรรมการเท่ากับวาระที่เหลืออยู่ของผู้ซึ่งตนแทน

มาตรา ๓๐ ให้คำสั่งของนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดตามมาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ และมาตรา ๒๙ เป็นที่สุด

มาตรา ๓๑ ในกรณีที่กรรมการ ผู้จัดการ หรือเจ้าหน้าที่ของกลุ่มเกษตรกร ทำให้กลุ่มเกษตรกรเสียหาย ถ้ากลุ่มเกษตรกรไม่ร้องทุกข์หรือฟ้องคดี ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดร้องทุกข์หรือฟ้องคดีแทนกลุ่มเกษตรกรได้ และในกรณีที่เห็นสมควรให้พนักงานอัยการรับว่าต่างให้กลุ่มเกษตรกรได้โดยให้กลุ่มเกษตรกรออกค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการร้องทุกข์ ฟ้องคดี หรือการว่าต่างแก่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดหรือพนักงานอัยการ แล้วแต่กรณี

หมวด ๔
การเลิกกลุ่มเกษตรกร

มาตรา ๓๒ กลุ่มเกษตรกรย่อมเลิกเมื่อมีกรณี ดังต่อไปนี้

(๑) ตามที่กำหนดในข้อบังคับ

(๒) กลุ่มเกษตรกรมีสมาชิกน้อยกว่าสามสิบคนติดต่อกันเกินหนึ่งร้อยยี่สิบวัน

(๓) ที่ประชุมใหญ่ลงมติให้เลิก

(๔) ศาลพิพากษาให้ล้มละลาย

(๕) นายทะเบียนสหกรณ์สั่งให้เลิกตามมาตรา ๓๓

ให้กลุ่มเกษตรกรที่เลิกตาม (๑) (๒) (๓) และ (๔) แจ้งเป็นหนังสือให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่เลิก แต่ในกรณีต้องเลิกตาม (๕) ให้นายทะเบียนสหกรณ์แจ้งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการทราบโดยไม่ชักช้า

ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดปิดประกาศการเลิกกลุ่มเกษตรกรไว้ที่สำนักงานของกลุ่มเกษตรกร ที่ว่าการอำเภอ และสำนักงานเกษตรและสหกรณ์จังหวัดแห่งท้องที่ที่กลุ่มเกษตรกรนั้นตั้งอยู่

มาตรา ๓๓ นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจสั่งให้เลิกกลุ่มเกษตรกรได้เมื่อปรากฏว่า

(๑) ไม่มีการประชุมใหญ่สามัญครั้งแรกภายในเก้าสิบวันนับแต่วันรับใบทะเบียนจัดตั้งกลุ่มเกษตรกร

(๒) กลุ่มเกษตรกรไม่เริ่มดำเนินการภายในหนึ่งปีนับแต่วันจดทะเบียนจัดตั้งกลุ่มเกษตรกรหรือหยุดดำเนินการติดต่อกันเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสองปี

(๓) กลุ่มเกษตรกรไม่ส่งสำเนางบดุลต่อนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดตามมาตรา ๒๔ วรรคสี่ เป็นเวลาสามปีติดต่อกัน

(๔) การดำเนินการของกลุ่มเกษตรกรก่อให้เกิดความเสียหายอย่างร้ายแรงแก่กลุ่มเกษตรกรนั้นหรือกลุ่มเกษตรกรไม่อาจดำเนินการให้เป็นผลดีต่อไปได้

มาตรา ๓๔ การชำระบัญชีกลุ่มเกษตรกรที่ล้มละลายให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยล้มละลาย

การชำระบัญชีกลุ่มเกษตรกรที่เลิกเพราะเหตุอื่นนอกจากล้มละลาย ให้นำบทบัญญัติเกี่ยวกับการชำระบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์มาใช้บังคับโดยอนุโลม เว้นแต่การชำระบัญชีกลุ่มเกษตรกรที่เลิกตามมาตรา ๓๒ (๕) ให้เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

กลุ่มเกษตรกรนั้น แม้จะเลิกแล้วก็ให้ถือว่ายังคงดำรงอยู่ตราบเท่าเวลาที่จำเป็นเพื่อการชำระบัญชี

มาตรา ๓๕ เมื่อได้ชำระหนี้ของกลุ่มเกษตรกรแล้ว ถ้ามีทรัพย์สินอยู่เท่าใดให้ผู้ชำระบัญชีจัดการตามลำดับ ดังต่อไปนี้

(๑) จ่ายคืนเงินค่าหุ้นให้แก่สมาชิกไม่เกินมูลค่าหุ้นที่ชำระแล้ว

(๒) จ่ายเป็นเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้ว

(๓) จ่ายเป็นเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้ทำไว้กับกลุ่มเกษตรกรในระหว่างปี

ถ้ายังมีทรัพย์สินเหลืออยู่ ให้ชำระบัญชีส่งมอบแก่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดเก็บรักษาไว้ เพื่อโอนให้แก่กลุ่มเกษตรกรระดับเดียวกันตามมติของที่ประชุมใหญ่หรือตามความเห็นชอบของนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดในกรณีที่ไม่อาจเรียกประชุมใหญ่ได้ภายในสามเดือนนับแต่วันที่ชำระบัญชีเสร็จ

หมวด ๕
การควบคุมกลุ่มเกษตรกร

มาตรา ๓๖ กลุ่มเกษตรกรตั้งแต่สองกลุ่มอาจควบเข้ากันเป็นกลุ่มเกษตรกรเดียวได้โดยมติที่ประชุมใหญ่ของแต่ละกลุ่ม และต้องได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัด

ในการขอความเห็นชอบจากนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัด ให้ส่งสำเนารายงานการประชุมใหญ่ของกลุ่มเกษตรกรที่ลงมติให้ควบเข้ากันไปด้วย

มาตรา ๓๗ เมื่อนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดให้ความเห็นชอบตามมาตรา ๓๖ แล้ว ให้กลุ่มเกษตรกรแจ้งเป็นหนังสือไปยังเจ้าหนี้ทั้งปวงของกลุ่มเกษตรกร เพื่อให้ทราบรายการที่ประสงค์จะควบกลุ่มเกษตรกรเข้ากัน และขอให้เจ้าหนี้ผู้มีข้อคัดค้านในการควบกลุ่มเกษตรกรเข้ากันนั้น ส่งคำคัดค้านไปยังกลุ่มเกษตรกรภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง

ถ้าไม่มีเจ้าหนี้คัดค้านภายในกำหนดเวลาดังกล่าวนั้น ให้ถือว่าไม่มีคำคัดค้าน

ถ้ามีเจ้าหนี้คัดค้าน กลุ่มเกษตรกรจะควบเข้ากันมิได้ จนกว่าจะได้ชำระหนี้หรือได้ให้ประกันเพื่อหนี้รายนั้น

มาตรา ๓๘ ให้คณะกรรมการของแต่ละกลุ่มเกษตรกรที่ควบเข้ากันตั้งผู้แทนขึ้นกลุ่มละไม่เกินสามคนเพื่อดำเนินการจดทะเบียนตามมาตรา ๓๙

มาตรา ๓๙ กลุ่มเกษตรกรที่ตั้งขึ้นใหม่โดยควบเข้ากันนั้น ต้องจดทะเบียนเป็นกลุ่มเกษตรกรใหม่โดยยื่นขอจดทะเบียนต่อนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

คำขอจดทะเบียนกลุ่มเกษตรกรใหม่ ต้องมีผู้แทนของกลุ่มเกษตรกรที่ควบเข้ากันลงลายมือชื่ออย่างน้อยกลุ่มเกษตรกรละสองคนทุกกลุ่มเกษตรกร

คำขอจดทะเบียนกลุ่มเกษตรกรใหม่ ต้องมีเอกสารดังต่อไปนี้ยื่นพร้อมกับคำขอด้วย

(๑) หนังสือของทุกกลุ่มเกษตรกรที่ควบเข้ากันนั้นรับรองว่าได้แจ้งไปยังเจ้าหนี้ทั้งปวงตามมาตรา ๓๗ และไม่มีเจ้าหนี้คัดค้านภายในกำหนด หรือในกรณีที่มีเจ้าหนี้คัดค้าน กลุ่มเกษตรกรได้ชำระหนี้หรือได้ให้ประกันเพื่อหนี้รายนั้นแล้ว

(๒) ข้อบังคับของกลุ่มเกษตรกรใหม่ที่ขอจดทะเบียนสี่ฉบับ

(๓) สำเนารายงานการประชุมผู้แทนของกลุ่มเกษตรกรที่ควบเข้ากันหนึ่งฉบับ

เอกสารตาม (๒) และ (๓) นั้น ผู้แทนของกลุ่มเกษตรกรต้องลงลายมือชื่อรับรองสองคน

มาตรา ๔๐ เมื่อนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดรับจดทะเบียนกลุ่มเกษตรกรที่ควบเข้ากันเป็นกลุ่มเกษตรกรใหม่แล้ว ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดถอนชื่อกลุ่มเกษตรกรเดิมที่ได้ควบเข้ากันนั้นออกจากทะเบียน

 สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ให้ผู้แทนกลุ่มเกษตรกรที่ควบเข้ากันมีสิทธิ อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบเช่นเดียวกับคณะกรรมการจนกว่าจะมีการเลือกตั้งคณะกรรมการขึ้นใหม่

มาตรา ๔๑ กลุ่มเกษตรกรใหม่นี้ย่อมได้ไปทั้งทรัพย์สิน สิทธิ หนี้สิน และความรับผิดของกลุ่มเกษตรกรเดิมที่ได้ควบเข้ากันทั้งสิ้น

บทเฉพาะกาล

มาตรา ๔๒ ให้กลุ่มเกษตรกรซึ่งตั้งขึ้นตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๔๑ ลงวันที่ ๑ พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ เป็นกลุ่มเกษตรกรตามพระราชกฤษฎีกานี้

มาตรา ๔๓ ให้คณะกรรมการตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๔๑ ลงวันที่ ๑ พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ ยังคงปฏิบัติหน้าที่ต่อไปได้ จนกว่าจะมีการเลือกตั้งคณะกรรมการขึ้นใหม่ตามพระราชกฤษฎีกานี้ ทั้งนี้ ภายในระยะเวลาไม่เกินหนึ่งปีนับแต่วันที่พระราชกฤษฎีกานี้ใช้บังคับ

มาตรา ๔๔ ให้บทบัญญัติเกี่ยวกับการชำระบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ยังคงใช้บังคับกับการชำระบัญชีกลุ่มเกษตรกรที่เลิกตามมาตรา ๓๒ (๕) ต่อไป จนกว่าจะมีระเบียบที่ออกตามมาตรา ๓๔ วรรคสอง ใช้บังคับ

ให้บรรดาประกาศ ระเบียบ หรือคำสั่งที่ออกตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๔๑ ลงวันที่ ๑ พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ ที่ใช้บังคับอยู่ในวันที่พระราชกฤษฎีกานี้ใช้บังคับยังคงใช้บังคับต่อไปเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับพระราชกฤษฎีกานี้ จนกว่าจะมีประกาศ ระเบียบ หรือคำสั่งที่ออกตามพระราชกฤษฎีกานี้ใช้บังคับ

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ
พันตำรวจโท ทักษิณ ชินวัตร
นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่หลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับการจัดตั้งกลุ่มเกษตรกรที่บัญญัติไว้ในกฎหมายที่ใช้บังคับในปัจจุบันยังไม่เหมาะสม สมควรปรับปรุงให้เหมาะสมยิ่งขึ้น และเนื่องจากมาตรา ๑๑๙ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

๒๕๔๒ บัญญัติให้การจัดตั้งกลุ่มเกษตรกรเป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

ศุภชัย/พิมพ์
๑ กันยายน ๒๕๔๗
สุนันทา/นวพร/ ตรวจ
๒๐ กันยายน ๒๕๔๗
A+B

พระราชบัญญัติ
สหกรณ์
พ.ศ. ๒๕๔๒

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.

ให้ไว้ ณ วันที่ ๑๒ เมษายน พ.ศ. ๒๕๔๒

เป็นปีที่ ๕๔ ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์

พระราชบัญญัตินี้มีบทบัญญัติบางประการเกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งมาตรา ๒๙ ประกอบกับมาตรา ๓๕ และมาตรา ๔๕ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยคำแนะนำและยินยอมของรัฐสภา ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า "พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒"

มาตรา ๒[๑] พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษา เป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ยกเลิก

(๑) พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๑๑

(๒) ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๔๐ ลงวันที่ ๑ พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๑๕

(๓) ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๔๗ ลงวันที่ ๙ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๑๕

(๔) พระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๒๔

มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้

"สหกรณ์" หมายความว่า คณะบุคคลซึ่งร่วมกันดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสังคม โดยช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกัน และได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้

"สมาชิก" หมายความว่า สมาชิกของสหกรณ์ หรือสมาชิกกลุ่มเกษตรกร

---

[๑] ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๑๖/ตอนที่ ๓๐ ก/หน้า ๑/๒๓ เมษายน ๒๕๔๒

"พนักงานเจ้าหน้าที่" หมายความว่า ผู้ซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งให้ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้

"รัฐมนตรี" หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้ และให้มีอำนาจแต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่ กับออกกฎกระทรวงเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้

กฎกระทรวงนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

หมวด ๑
บททั่วไป

มาตรา ๖ ถ้าสหกรณ์เกี่ยวข้องในกิจการใดที่กฎหมายกำหนดให้จดทะเบียนสำหรับการได้มา การจำหน่าย การยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้ หรือการยึดหน่วงซึ่งกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพยสิทธิอันเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ การจดทะเบียนเช่นว่านั้นให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียม

มาตรา ๗ ห้ามมิให้ผู้ใดนอกจากสหกรณ์และสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยใช้คำว่า "สหกรณ์" เป็นชื่อหรือส่วนหนึ่งของชื่อในทางธุรกิจ

มาตรา ๘ ทุนกลางของบรรดาสหกรณ์ไม่จำกัดตามมาตรา ๖๑ (๒) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๑๑ ให้กรมส่งเสริมสหกรณ์*จัดการฝากไว้ที่ธนาคารออมสิน ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) หรือธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร หรือฝากไว้ที่สถาบันการเงินอื่นใดโดยได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ หรือลงทุนตามระเบียบที่กรมส่งเสริมสหกรณ์*กำหนด

ดอกผลที่เกิดขึ้นจากทุนกลางให้กรมส่งเสริมสหกรณ์*มีอำนาจจ่ายขาดให้แก่สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย เพื่อใช้จ่ายในกิจการตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๑๑๐

หมวด ๒
การกำกับและส่งเสริมสหกรณ์

ส่วนที่ ๑
คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ

มาตรา ๙[๒] ให้มีคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ประกอบด้วย รัฐมนตรีเป็นประธานกรรมการ ปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์เป็นรองประธานกรรมการ ปลัดกระทรวงการพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์ ปลัดกระทรวงพาณิชย์ ปลัดกระทรวงศึกษาธิการ ปลัดกระทรวงอุตสาหกรรม เลขาธิการคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ผู้อำนวยการสำนักงบประมาณ ผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง ผู้จัดการใหญ่ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ประธานกรรมการธนาคารอิสลามแห่งประเทศไทย ผู้แทนสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยซึ่งเป็นกรรมการดำเนินการ ประธานกรรมการดำเนินการชุมนุมสหกรณ์ระดับประเทศประเภทละหนึ่งคน ประธานคณะกรรมการกลางกลุ่มเกษตรกรระดับประเทศหนึ่งคน เป็นกรรมการโดยตำแหน่ง และผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งไม่เกินห้าคนเป็นกรรมการ

ให้อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นกรรมการและเลขานุการ ผู้อำนวยการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย เป็นผู้ช่วยเลขานุการ

ผู้ทรงคุณวุฒิตามวรรคหนึ่ง ให้คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติซึ่งเป็นกรรมการโดยตำแหน่ง คัดเลือกผู้ที่มีความเชี่ยวชาญเป็นที่ประจักษ์ด้านการบริหารสหกรณ์

มาตรา ๑๐ คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(๑) เสนอความเห็นต่อคณะรัฐมนตรีในเรื่องนโยบายและแนวทางในการพัฒนาการสหกรณ์ให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ

(๒) กำหนดนโยบายและแผนพัฒนาการสหกรณ์ ให้สอดคล้องกับระยะเวลาของแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

(๓) กำหนดแนวทางในการส่งเสริมและสนับสนุนการขยายธุรกิจและกิจการของสหกรณ์รวมทั้งการร่วมมือกับภาคเอกชนให้มีส่วนในการพัฒนาการสหกรณ์

(๔) กำหนดแนวทางในการประสานงานระหว่างส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ หรือภาคเอกชนเพื่อให้การส่งเสริมสนับสนุนกิจการของสหกรณ์

(๕) พิจารณาแก้ไขปัญหาและอุปสรรคตลอดจนข้อขัดข้องที่ทำให้นโยบายและแผนการพัฒนาการสหกรณ์ไม่อาจบรรลุเป้าหมาย

(๖) พิจารณาเรื่องอื่นใดที่เกี่ยวกับสหกรณ์ตามที่คณะรัฐมนตรีมอบหมาย

(๗) มีอำนาจและหน้าที่ตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๑๑ ให้กรรมการซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งอยู่ในตำแหน่งคราวละสองปี

ในกรณีมีการแต่งตั้งกรรมการในระหว่างที่กรรมการซึ่งแต่งตั้งไว้แล้วยังมีวาระอยู่ในตำแหน่ง ไม่ว่าจะเป็นการแต่งตั้งเพิ่มขึ้นหรือแต่งตั้งซ่อม ให้ผู้ได้รับแต่งตั้งนั้นอยู่ในตำแหน่งเท่ากับวาระที่เหลืออยู่ของกรรมการซึ่งได้แต่งตั้งไว้แล้วนั้น

---

[๒] มาตรา ๙ วรรคหนึ่ง แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

มาตรา ๑๒ นอกจากการพ้นจากตำแหน่งตามวาระตามมาตรา ๑๑ กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิพ้นจากตำแหน่งเมื่อ

(๑) ตาย

(๒) ลาออก

(๓) รัฐมนตรีให้ออก

(๔) เป็นบุคคลล้มละลาย

(๕) เป็นคนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ

(๖) ได้รับโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เว้นแต่เป็นโทษสำหรับความผิดที่ได้กระทำโดยประมาทหรือความผิดลหุโทษ

มาตรา ๑๓ การประชุมคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ ต้องมีกรรมการมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการทั้งหมด จึงจะเป็นองค์ประชุม

ในการประชุมครั้งใดถ้าประธานกรรมการไม่มาประชุมหรือไม่อาจปฏิบัติหน้าที่ได้ ให้รองประธานกรรมการเป็นประธานในที่ประชุม ในกรณีที่ประธานกรรมการและรองประธานกรรมการไม่มาประชุมหรือไม่อาจปฏิบัติหน้าที่ได้ ให้กรรมการที่มาประชุมเลือกกรรมการคนหนึ่งเป็นประธานในที่ประชุม

การวินิจฉัยชี้ขาดของที่ประชุมให้ถือเสียงข้างมาก กรรมการคนหนึ่งให้มีเสียงหนึ่งในการลงคะแนน ถ้าคะแนนเสียงเท่ากัน ให้ประธานในที่ประชุมออกเสียงเพิ่มขึ้นอีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด

ในกรณีที่ประธานออกเสียงชี้ขาด ต้องให้มีบันทึกเหตุผลทั้งสองฝ่ายไว้ด้วย

มาตรา ๑๔ คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติอาจแต่งตั้งคณะอนุกรรมการเพื่อพิจารณาหรือปฏิบัติการตามที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติมอบหมายได้

การประชุมของคณะอนุกรรมการตามวรรคหนึ่งให้นำมาตรา ๑๓ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

ส่วนที่ ๒
นายทะเบียนสหกรณ์

มาตรา ๑๕[๓] ให้อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นนายทะเบียนสหกรณ์

ให้นายทะเบียนสหกรณ์แต่งตั้งข้าราชการในสังกัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ซึ่งดำรงตำแหน่งไม่ต่ำกว่าผู้อำนวยการกองหรือเทียบเท่าเป็นรองนายทะเบียนสหกรณ์ มีอำนาจหน้าที่ตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้หรือตามที่นายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย

---

[๓] มาตรา ๑๕ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

การแต่งตั้งตามวรรคสองให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๑๖ ให้นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(๑) รับจดทะเบียน ส่งเสริม ช่วยเหลือ แนะนำ และกำกับดูแลสหกรณ์ให้เป็นไปตามบทแห่งพระราชบัญญัตินี้และกฎหมายอื่น

(๒) กำหนดระบบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชีตลอดจนสมุดและแบบรายงานต่าง ๆ ที่สหกรณ์ต้องยื่นต่อนายทะเบียนสหกรณ์ รวมทั้งแบบพิมพ์อื่น ๆ ที่ต้องใช้ในการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้

(๓) แต่งตั้งผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจการสหกรณ์ และผู้ชำระบัญชี

(๔) ออกคำสั่งให้มีการตรวจสอบ หรือไต่สวนเกี่ยวกับการจัดตั้งการดำเนินงานหรือฐานะการเงินของสหกรณ์

(๕) สั่งให้ระงับการดำเนินงานทั้งหมดหรือบางส่วนของสหกรณ์ หรือให้เลิกสหกรณ์ ถ้าเห็นว่าสหกรณ์กระทำการ หรืองดเว้นกระทำการอันอาจจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์หรือสมาชิก

(๖) ถอนชื่อสหกรณ์ออกจากทะเบียนสหกรณ์

(๗) จัดทำรายงานประจำปีแยกตามประเภทสหกรณ์เสนอต่อคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ

(๘) ออกระเบียบ หรือคำสั่ง เพื่อให้มีการปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้และเพื่อประโยชน์ในการดำเนินกิจการของสหกรณ์

(๙) กระทำการอื่นใดตามที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดให้เป็นอำนาจหน้าที่ของนายทะเบียนสหกรณ์ หรือตามที่รัฐมนตรีมอบหมาย

บรรดาอำนาจของนายทะเบียนสหกรณ์ในการสั่ง การอนุญาต การอนุมัติหรือการดำเนินการอื่นใดตามพระราชบัญญัตินี้ นายทะเบียนสหกรณ์อาจมอบอำนาจให้รองนายทะเบียนสหกรณ์ ผู้ตรวจการสหกรณ์ หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายให้ปฏิบัติการแทนได้

การมอบอำนาจตามวรรคสองให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

ส่วนที่ ๓
การกำกับดูแลสหกรณ์

มาตรา ๑๗ นายทะเบียนสหกรณ์ รองนายทะเบียนสหกรณ์ ผู้ตรวจการสหกรณ์ ผู้สอบบัญชี หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย มีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ผู้ตรวจสอบกิจการ ผู้จัดการ เจ้าหน้าที่ หรือเชิญสมาชิกของสหกรณ์มาชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับกิจการของสหกรณ์ หรือให้ส่งเอกสารเกี่ยวกับการดำเนินงาน หรือรายงานการประชุมของสหกรณ์ได้

มาตรา ๑๘ เพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ ให้นายทะเบียนสหกรณ์ รองนายทะเบียนสหกรณ์ ผู้ตรวจการสหกรณ์ ผู้สอบบัญชี หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย มีอำนาจเข้าไปตรวจสอบในสำนักงานของสหกรณ์ในระหว่างเวลาทำงานของสหกรณ์ได้ และให้ผู้ซึ่งเกี่ยวข้องอำนวยความสะดวกหรือช่วยเหลือหรือให้คำชี้แจงแก่ผู้ปฏิบัติการตามสมควร

ให้ผู้ปฏิบัติการตามวรรคหนึ่ง แสดงบัตรประจำตัวต่อผู้ซึ่งเกี่ยวข้อง บัตรประจำตัวตามวรรคสอง ให้เป็นไปตามแบบที่รัฐมนตรีกำหนด

มาตรา ๑๙ ให้ผู้ตรวจการสหกรณ์มีอำนาจหน้าที่ตรวจสอบกิจการและฐานะการเงินของสหกรณ์ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด เมื่อตรวจสอบแล้วให้เสนอรายงานการตรวจสอบต่อนายทะเบียนสหกรณ์

มาตรา ๒๐ ถ้าที่ประชุมใหญ่หรือที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ลงมติอันเป็นการฝ่าฝืนกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบของสหกรณ์ ระเบียบหรือคำสั่งของนายทะเบียนสหกรณ์ ให้นายทะเบียนสหกรณ์หรือรองนายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจสั่งยับยั้งหรือเพิกถอนมตินั้นได้

มาตรา ๒๑ ในกรณีที่กรรมการ ผู้จัดการ หรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ทำให้สหกรณ์เสียหาย ถ้าสหกรณ์ไม่ร้องทุกข์หรือฟ้องคดี ให้นายทะเบียนสหกรณ์หรือรองนายทะเบียนสหกรณ์ร้องทุกข์หรือฟ้องคดีแทนสหกรณ์ได้ และให้พนักงานอัยการรับว่าต่างให้สหกรณ์ โดยให้สหกรณ์เป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการร้องทุกข์ ฟ้องคดีหรือการว่าต่างแก่นายทะเบียนสหกรณ์ รองนายทะเบียนสหกรณ์ หรือพนักงานอัยการแล้วแต่กรณี

มาตรา ๒๒ ในกรณีที่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์กระทำการ หรืองดเว้นกระทำการในการปฏิบัติหน้าที่ของตน จนทำให้เสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิกหรือสหกรณ์มีข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี หรือกิจการหรือฐานะการเงิน ตามรายงานการสอบบัญชีหรือตามรายงานการตรวจสอบ ให้นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้ปฏิบัติการ ดังต่อไปนี้

(๑) ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่องตามวิธีการและระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(๒) ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ระงับการปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่องหรือเสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิก

(๓) ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราวเพื่อแก้ไขข้อบกพร่องนั้นให้แล้วเสร็จตามวิธีการและภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(๔) ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะ หรือให้กรรมการซึ่งเกี่ยวข้องกับการนั้นพ้นจากตำแหน่งกรรมการ

มาตรา ๒๓ สหกรณ์ใดจดทะเบียนจัดตั้งขึ้นยังไม่เกินสามปีหรือมีผลการดำเนินงานขาดทุนติดต่อกันเกินสองปี เมื่อสหกรณ์ร้องขอ หรือนายทะเบียนสหกรณ์หรือคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติเห็นว่าจำเป็นต้องแก้ไข นายทะเบียนสหกรณ์จะสั่งให้ผู้ตรวจการสหกรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายเข้าช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์นั้นทั้งหมดหรือบางส่วนก็ได้

การช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ให้เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ

มาตรา ๒๔ ในกรณีที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะ ให้นายทะเบียนสหกรณ์ตั้งคณะกรรมการชั่วคราว มีอำนาจหน้าที่และสิทธิเช่นเดียวกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ และให้อยู่ในตำแหน่งไม่เกินหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่แต่งตั้ง

ก่อนที่จะพ้นจากตำแหน่งให้คณะกรรมการชั่วคราวจัดให้มีการประชุมใหญ่เพื่อเลือกตั้งกรรมการขึ้นใหม่ทั้งคณะตามวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับ

มาตรา ๒๕ ในกรณีที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งให้กรรมการบางคนพ้นจากตำแหน่ง ให้คณะกรรมการส่วนที่เหลือเรียกประชุมใหญ่เลือกตั้งผู้เป็นกรรมการแทนภายในเวลาสามสิบวันนับแต่วันที่กรรมการพ้นจากตำแหน่ง ถ้ามิได้เลือกตั้งหรือเลือกตั้งผู้เป็นกรรมการไม่ได้ตามกำหนดเวลาให้นายทะเบียนสหกรณ์ตั้งสมาชิกเป็นกรรมการแทน ในการนี้ให้ผู้ซึ่งได้รับเลือกตั้งหรือแต่งตั้งนั้นอยู่ในตำแหน่งกรรมการเท่ากับวาระที่เหลืออยู่ของผู้ซึ่งตนแทน

มาตรา ๒๖ คำสั่งใด ๆ ตามมาตรา ๒๐ มาตรา ๒๒ มาตรา ๒๔ และมาตรา ๒๕ ให้ผู้มีส่วนได้เสียอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติได้ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับทราบคำสั่ง

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติให้เป็นที่สุด

ส่วนที่ ๔
กองทุนพัฒนาสหกรณ์

มาตรา ๒๗ ให้จัดตั้งกองทุนพัฒนาสหกรณ์ขึ้นในกรมส่งเสริมสหกรณ์*เรียกโดยย่อว่า “กพส.” เพื่อเป็นทุนส่งเสริมกิจการของสหกรณ์ ประกอบด้วยเงินและทรัพย์สินตามมาตรา ๒๘

มาตรา ๒๘ กพส. ประกอบด้วย

(๑) เงินอุดหนุนที่ได้รับจากงบประมาณแผ่นดิน

(๒) เงินและทรัพย์สินที่มีผู้มอบให้

(๓) เงินและทรัพย์สินที่ตกเป็นของ กพส.

(๔) เงินที่ได้จากการจำหน่ายทรัพย์สินที่ได้รับมาตาม (๒) และ (๓)

(๕) ดอกผล รายได้ หรือประโยชน์อื่นใดของ กพส.

เงินและทรัพย์สินของ กพส. ตามวรรคหนึ่งให้นำส่งเข้าบัญชี กพส. โดยไม่ต้องนำส่งคลังเป็นรายได้แผ่นดิน

มาตรา ๒๙ การรับเงิน การจ่ายเงิน การเก็บรักษาเงิน การจัดหาผลประโยชน์ การจัดการและการจำหน่ายทรัพย์สินของ กพส. ให้เป็นไปตามระเบียบที่รัฐมนตรีกำหนดโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ

มาตรา ๓๐[๔] ให้มีคณะกรรมการบริหาร กพส. ประกอบด้วย อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์เป็นประธานกรรมการ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ อธิบดีกรมประมง อธิบดีกรมปศุสัตว์ อธิบดีกรมส่งเสริมการเกษตร ผู้แทนกรมบัญชีกลาง ผู้แทนสำนักงบประมาณ เป็นกรรมการโดยตำแหน่ง กรรมการอื่นซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากผู้แทนของสหกรณ์ประเภทละหนึ่งคน และผู้แทนกลุ่มเกษตรกรหนึ่งคน เป็นกรรมการ

ให้รองอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์ซึ่งอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์มอบหมายเป็นกรรมการและเลขานุการ

การเลือกผู้แทนของสหกรณ์และผู้แทนกลุ่มเกษตรกรเพื่อให้รัฐมนตรีแต่งตั้งตามวรรคหนึ่งให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนด

ให้คณะกรรมการบริหาร กพส. มีอำนาจหน้าที่บริหาร กพส. ตลอดจนตรวจสอบติดตามและประเมินผลงานของสหกรณ์ที่ได้รับการส่งเสริมกิจการจาก กพส. ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในระเบียบกรมส่งเสริมสหกรณ์

มาตรา ๓๑[๕] ให้นำความในมาตรา ๑๑ และมาตรา ๑๒ มาใช้บังคับแก่การดำรงตำแหน่งของกรรมการบริหาร กพส. ซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากผู้แทนของสหกรณ์และผู้แทนกลุ่มเกษตรกรโดยอนุโลม

มาตรา ๓๒ ให้นำความในมาตรา ๑๓ มาใช้บังคับแก่การประชุมของคณะกรรมการบริหาร กพส. โดยอนุโลม

หมวด ๓
สหกรณ์

ส่วนที่ ๑

---

[๔] มาตรา ๓๐ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

[๕] มาตรา ๓๑ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

การจัดตั้งและการจดทะเบียนสหกรณ์

มาตรา ๓๓ สหกรณ์จะตั้งขึ้นได้โดยการจดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้ และต้องมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสังคมของบรรดาสมาชิกโดยวิธีช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกันตามหลักการสหกรณ์ และต้อง

(๑) มีกิจการร่วมกันตามประเภทของสหกรณ์ที่ขอจดทะเบียน

(๒) มีสมาชิกเป็นบุคคลธรรมดาและบรรลุนิติภาวะ

(๓) มีทุนซึ่งแบ่งเป็นหุ้นมีมูลค่าเท่า ๆ กัน และสมาชิกแต่ละคนจะต้องถือหุ้นอย่างน้อยหนึ่งหุ้น แต่ไม่เกินหนึ่งในห้าของหุ้นที่ชำระแล้วทั้งหมด

(๔) มีสมาชิกซึ่งมีคุณสมบัติตามที่กำหนดในข้อบังคับภายใต้บทบัญญัติมาตรา ๔๓ (๗)

ประเภทของสหกรณ์ที่จะรับจดทะเบียนให้กำหนดโดยกฎกระทรวง

มาตรา ๓๔ ผู้ซึ่งประสงค์จะเป็นสมาชิกของสหกรณ์ที่จะขอจัดตั้งขึ้น ต้องประชุมกันเพื่อคัดเลือกผู้ที่มาประชุมให้เป็นคณะผู้จัดตั้งสหกรณ์จำนวนไม่น้อยกว่าสิบคน เพื่อดำเนินการจัดตั้งสหกรณ์ โดยให้คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์ดำเนินการ ดังต่อไปนี้

(๑) พิจารณาเลือกประเภทของสหกรณ์ที่จะจัดตั้งตามที่กำหนดในกฎกระทรวง และพิจารณากำหนดวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ที่จะจัดตั้งนั้น

(๒) กำหนดแผนดำเนินการเกี่ยวกับธุรกิจหรือกิจกรรมของสหกรณ์ที่จะจัดตั้งขึ้นตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(๓) ทำบัญชีรายชื่อผู้ซึ่งจะเป็นสมาชิกพร้อมด้วยจำนวนหุ้นที่แต่ละคนจะถือเมื่อจัดตั้งสหกรณ์แล้ว

(๔) ดำเนินการร่างข้อบังคับภายใต้บังคับบทบัญญัติมาตรา ๔๓ และเสนอให้ที่ประชุมผู้ซึ่งจะเป็นสมาชิกพิจารณากำหนดเป็นข้อบังคับของสหกรณ์ที่จะจัดตั้งขึ้น

มาตรา ๓๕ การขอจดทะเบียนสหกรณ์ ให้คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์ลงลายมือชื่อในคำขอจดทะเบียนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ยื่นต่อนายทะเบียนสหกรณ์พร้อมเอกสาร ดังต่อไปนี้

(๑) สำเนารายงานการประชุมตามมาตรา ๓๔ จำนวนสองชุด

(๒) แผนดำเนินการตามมาตรา ๓๔ (๒) จำนวนสองชุด

(๓) บัญชีรายชื่อผู้ซึ่งจะเป็นสมาชิกพร้อมลายมือชื่อและจำนวนหุ้นที่แต่ละคนจะถือเมื่อจัดตั้งสหกรณ์แล้วจำนวนสองชุด

(๔) ข้อบังคับตามมาตรา ๓๔ (๔) จำนวนสี่ชุด

มาตรา ๓๖ นายทะเบียนสหกรณ์ รองนายทะเบียนสหกรณ์ หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย มีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้บุคคลใด ๆ ซึ่ง

เกี่ยวข้องมาชี้แจงข้อเท็จจริง หรือให้ส่งเอกสารมาเพื่อประกอบการพิจารณาเกี่ยวกับการรับจดทะเบียนสหกรณ์ได้

ในการพิจารณารายการที่เกี่ยวกับคำขอ หรือรายการในข้อบังคับของสหกรณ์ที่จะจัดตั้งขึ้น ถ้านายทะเบียนสหกรณ์เห็นว่ารายการดังกล่าวไม่ถูกต้อง หรือยังมิได้ดำเนินการตามมาตรา ๓๔ นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจสั่งให้คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์แก้ไขหรือดำเนินการให้ถูกต้องได้

มาตรา ๓๗ เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า สหกรณ์ตามที่ขอจดทะเบียนมีวัตถุประสงค์ตามมาตรา ๓๓ คำขอจดทะเบียนมีเอกสารครบถ้วนถูกต้องตามมาตรา ๓๕ และการจัดตั้งสหกรณ์ตามที่ขอจดทะเบียนจะไม่เสียหายแก่ระบบสหกรณ์ให้นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนและออกใบสำคัญรับจดทะเบียนให้แก่สหกรณ์นั้น

ให้สหกรณ์ที่ได้จดทะเบียนแล้วมีฐานะเป็นนิติบุคคล

มาตรา ๓๘ ในกรณีที่นายทะเบียนสหกรณ์มีคำสั่งไม่รับจดทะเบียน ให้แจ้งคำสั่งพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังคณะผู้จัดตั้งสหกรณ์โดยไม่ชักช้า

คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์มีสิทธิยื่นคำอุทธรณ์คำสั่งไม่รับจดทะเบียนต่อคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติโดยยื่นคำอุทธรณ์ต่อนายทะเบียนสหกรณ์ภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำสั่ง

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติให้เป็นที่สุด

มาตรา ๓๙ เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์แล้ว ให้คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์มีอำนาจหน้าที่และสิทธิเช่นเดียวกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์นั้นจนกว่าจะมีการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ตามมาตรา ๔๐

ให้ผู้ซึ่งมีชื่ออยู่ในบัญชีรายชื่อผู้จะเป็นสมาชิกตามมาตรา ๓๔ (๓) เป็นสมาชิกสหกรณ์ตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์และได้ชำระค่าหุ้นตามจำนวนที่จะถือครบถ้วนแล้ว

ในกรณีที่มีผู้ขอเข้าเป็นสมาชิกสหกรณ์ภายหลังวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ ให้ถือว่าเป็นสมาชิกเมื่อได้ชำระค่าหุ้นตามจำนวนที่จะถือครบถ้วนแล้ว

มาตรา ๔๐ ให้คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์นัดสมาชิกมาประชุมกันเป็นการประชุมใหญ่สามัญครั้งแรกภายในเก้าสิบวันนับแต่วันที่จดทะเบียนสหกรณ์ เพื่อตั้งคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์และมอบหมายการทั้งปวงให้แก่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์

มาตรา ๔๑ ให้นายทะเบียนสหกรณ์ประกาศกำหนดประเภทของสหกรณ์ที่สามารถรับสมาชิกสมทบได้

คุณสมบัติ วิธีรับสมัคร และการขาดจากสมาชิกภาพ ตลอดจนสิทธิและหน้าที่ของสมาชิกสมทบให้เป็นไปตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ

ห้ามมิให้สหกรณ์ให้สิทธิแก่สมาชิกสมทบในการนับชื่อของสมาชิกสมทบเข้าเป็นองค์ประชุมในการประชุมใหญ่ การออกเสียงในเรื่องใด ๆ หรือเป็นกรรมการดำเนินการ

มาตรา ๔๒ ในการชำระค่าหุ้น สมาชิกจะนำค่าหุ้นหักกลบลบหนี้กับสหกรณ์ไม่ได้และสมาชิกมีความรับผิดเพียงไม่เกินจำนวนเงินค่าหุ้นที่ยังส่งใช้ไม่ครบมูลค่าหุ้นที่ตนถือ

ในระหว่างที่สมาชิกภาพของสมาชิกยังไม่สิ้นสุดลง ห้ามมิให้เจ้าหนี้ของสมาชิกใช้สิทธิเรียกร้องหรืออายัดค่าหุ้นของสมาชิกผู้นั้น และเมื่อสมาชิกภาพของสมาชิกสิ้นสุดลง สหกรณ์มีสิทธินำเงินตามมูลค่าหุ้นที่สมาชิกมีอยู่มาหักกลบลบหนี้ที่สมาชิกผูกพันต้องชำระหนี้แก่สหกรณ์ได้ และให้สหกรณ์มีฐานะเป็นเจ้าหนี้บุริมสิทธิพิเศษเหนือเงินค่าหุ้นนั้น[๖]

มาตรา ๔๒/๑[๗] เมื่อสมาชิกได้ทำความยินยอมเป็นหนังสือไว้กับสหกรณ์ ให้ผู้บังคับบัญชาในหน่วยงานของรัฐ หรือนายจ้างในสถานประกอบการ หรือหน่วยงานอื่นใดที่สมาชิกปฏิบัติหน้าที่อยู่หักเงินเดือนหรือค่าจ้าง หรือเงินอื่นใด ที่ถึงกำหนดจ่ายแก่สมาชิกนั้น เพื่อชำระหนี้หรือภาระผูกพันอื่นที่มีต่อสหกรณ์ ให้แก่สหกรณ์ตามจำนวนที่สหกรณ์แจ้งไป จนกว่าหนี้หรือภาระผูกพันนั้นจะระงับสิ้นไปให้หน่วยงานนั้นหักเงินดังกล่าวและส่งเงินที่หักไว้นั้นให้แก่สหกรณ์โดยพลัน

การแสดงเจตนายินยอมตามวรรคหนึ่ง มิอาจจะถอนคืนได้ เว้นแต่สหกรณ์ให้ความยินยอม

การหักเงินตามวรรคหนึ่ง ต้องหักให้สหกรณ์เป็นลำดับแรก ถัดจากหนี้ภาษีอากร และการหักเงินเข้ากองทุนที่สมาชิกต้องถูกหักตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ กฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองแรงงาน และกฎหมายว่าด้วยการประกันสังคม

มาตรา ๔๒/๒[๘] สมาชิกอาจทำหนังสือตั้งบุคคลหนึ่งหรือหลายคนเป็นผู้รับโอนประโยชน์ในเงินค่าหุ้น เงินฝาก หรือเงินอื่นใดจากสหกรณ์เมื่อตนถึงแก่ความตาย โดยมอบไว้แก่สหกรณ์เป็นหลักฐาน

ส่วนที่ ๒
ข้อบังคับและการแก้ไขเพิ่มเติม

มาตรา ๔๓ ข้อบังคับของสหกรณ์อย่างน้อยต้องมีรายการ ดังต่อไปนี้

(๑) ชื่อสหกรณ์ ซึ่งต้องมีคำว่า “จำกัด” อยู่ท้ายชื่อ

(๒) ประเภทของสหกรณ์

---

[๖] มาตรา ๔๒ วรรคสอง แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

[๗] มาตรา ๔๒/๑ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

[๘] มาตรา ๔๒/๒ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

(๓) วัตถุประสงค์

(๔) ที่ตั้งสำนักงานใหญ่และที่ตั้งสำนักงานสาขา

(๕) ทุนซึ่งแบ่งเป็นหุ้น มูลค่าของหุ้น การชำระค่าหุ้นด้วยเงินหรือทรัพย์สินอื่น การขายและการโอนหุ้น ตลอดจนการจ่ายคืนค่าหุ้น

(๖) ข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินงาน การบัญชี และการเงินของสหกรณ์

(๗) คุณสมบัติของสมาชิก วิธีรับสมาชิก การขาดจากสมาชิกภาพ ตลอดจนสิทธิหน้าที่ของสมาชิก

(๘) ข้อกำหนดเกี่ยวกับการประชุมใหญ่

(๙) การเลือกตั้ง การดำรงตำแหน่ง การพ้นจากตำแหน่งและการประชุมของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์

(๑๐) การแต่งตั้ง การดำรงตำแหน่ง การพ้นจากตำแหน่ง การกำหนดอำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบของผู้จัดการ

มาตรา ๔๔ การแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ จะกระทำได้ก็แต่โดยมติของที่ประชุมใหญ่ และต้องนำข้อบังคับที่ได้แก้ไขเพิ่มเติมไปจดทะเบียนต่อนายทะเบียนสหกรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ที่ประชุมใหญ่ลงมติ เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์ได้จดทะเบียนแล้วให้มีผลใช้บังคับได้

ในกรณีที่มีการแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับโดยการเปลี่ยนชื่อสหกรณ์ ให้สหกรณ์คืนใบสำคัญรับจดทะเบียน และให้นายทะเบียนสหกรณ์ออกใบสำคัญรับจดทะเบียนการเปลี่ยนชื่อให้แก่สหกรณ์ด้วย

การแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับและการเปลี่ยนชื่อของสหกรณ์นั้น ย่อมไม่กระทบกระเทือนถึงสิทธิหรือความรับผิดใด ๆ ของสหกรณ์

ให้นำความในมาตรา ๓๖ มาตรา ๓๗ และมาตรา ๓๘ มาใช้บังคับแก่การแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๔๕ ในกรณีมีปัญหาเกี่ยวกับการตีความในข้อบังคับ ให้สหกรณ์ขอคำวินิจฉัยจากนายทะเบียนสหกรณ์ และให้สหกรณ์ถือปฏิบัติตามคำวินิจฉัยนั้น

ส่วนที่ ๓
การดำเนินงานของสหกรณ์

มาตรา ๔๖ เพื่อปฏิบัติให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ ให้สหกรณ์มีอำนาจกระทำการ ดังต่อไปนี้ได้

(๑) ดำเนินธุรกิจ การผลิต การค้า การบริการ และอุตสาหกรรมเพื่อประโยชน์ของสมาชิก

(๒) ให้สวัสดิการหรือการสงเคราะห์ตามสมควรแก่สมาชิกและครอบครัว

(๓) ให้ความช่วยเหลือทางวิชาการแก่สมาชิก

(๔) ขอหรือรับความช่วยเหลือทางวิชาการจากทางราชการ หน่วยงานของต่างประเทศหรือบุคคลอื่นใด

(๕)[๙] รับฝากเงินประเภทออมทรัพย์หรือประเภทประจำจากสมาชิกหรือสหกรณ์อื่นหรือสมาคมฌาปนกิจสงเคราะห์ซึ่งมีสมาชิกของสมาคมนั้นไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งเป็นสมาชิกของสหกรณ์ผู้รับฝากเงิน ทั้งนี้ ตามระเบียบของสหกรณ์ที่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์

(๖) ให้กู้ ให้สินเชื่อ ให้ยืม ให้เช่า ให้เช่าซื้อ โอน รับจำนองหรือรับจำนำ ซึ่งทรัพย์สินแก่สมาชิกหรือของสมาชิก

(๗) จัดให้ได้มา ซื้อ ถือกรรมสิทธิ์หรือทรัพยสิทธิ ครอบครอง กู้ ยืม เช่า เช่าซื้อ รับโอนสิทธิการเช่าหรือสิทธิการเช่าซื้อ จำนองหรือจำนำ ขายหรือจำหน่ายด้วยวิธีอื่นใดซึ่งทรัพย์สิน

(๘) ให้สหกรณ์อื่นกู้ยืมเงินได้ตามระเบียบของสหกรณ์ที่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์

(๙) ดำเนินกิจการอย่างอื่นบรรดาที่เกี่ยวกับ หรือเนื่องในการจัดให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์ของสหกรณ์

มาตรา ๔๗ การกู้ยืมเงินหรือการค้ำประกันของสหกรณ์ จะต้องจำกัดอยู่ภายในวงเงินที่นายทะเบียนสหกรณ์เห็นชอบ

มาตรา ๔๘ ให้สหกรณ์ดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๔๙ การรับเงินอุดหนุนหรือทรัพย์สินจากทางราชการ หน่วยงานของต่างประเทศหรือบุคคลอื่นใด ถ้าการให้เงินอุดหนุนหรือทรัพย์สินนั้นกำหนดไว้เพื่อการใดให้ใช้เพื่อการนั้น แต่ถ้ามิได้กำหนดไว้ให้จัดสรรเงินอุดหนุนหรือทรัพย์สินนั้นเป็นทุนสำรองของสหกรณ์

มาตรา ๕๐ ให้สหกรณ์มีคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ประกอบด้วยประธานกรรมการหนึ่งคนและกรรมการอื่นอีกไม่เกินสิบสี่คนซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิก

คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ มีวาระอยู่ในตำแหน่งคราวละสองปีนับแต่วันเลือกตั้ง ในวาระเริ่มแรกเมื่อครบหนึ่งปีนับแต่วันเลือกตั้ง ให้กรรมการดำเนินการสหกรณ์ออกจากตำแหน่งเป็นจำนวนหนึ่งในสองของกรรมการดำเนินการสหกรณ์ทั้งหมดโดยวิธีจับสลาก และให้ถือว่าเป็นการพ้นจากตำแหน่งตามวาระ

กรรมการดำเนินการสหกรณ์ ซึ่งพ้นจากตำแหน่งอาจได้รับเลือกตั้งอีกได้ แต่ต้องไม่เกินสองวาระติดต่อกัน

---

[๙] มาตรา ๔๖ (๕) แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

ในกรณีที่มีการเลือกตั้งกรรมการดำเนินการสหกรณ์แทนตำแหน่งที่ว่าง ให้กรรมการดำเนินการสหกรณ์ที่ได้รับเลือกตั้งอยู่ในตำแหน่งเท่ากับวาระที่เหลืออยู่ของผู้ที่ตนแทน

มาตรา ๕๑ ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เป็นผู้ดำเนินกิจการและเป็นผู้แทนสหกรณ์ในกิจการอันเกี่ยวกับบุคคลภายนอก เพื่อการนี้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์จะมอบหมายให้กรรมการคนหนึ่งหรือหลายคนหรือผู้จัดการทำการแทนก็ได้

มาตรา ๕๒ ห้ามมิให้บุคคลซึ่งมีลักษณะดังต่อไปนี้เป็นหรือทำหน้าที่กรรมการหรือผู้จัดการ

(๑)[๑๐] เคยได้รับโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เว้นแต่เป็นโทษสำหรับความผิดที่ได้กระทำโดยประมาทหรือความผิดลหุโทษ

(๒) เคยถูกไล่ออก ปลดออก หรือให้ออกจากราชการ องค์การ หรือหน่วยงานของรัฐหรือเอกชน ฐานทุจริตต่อหน้าที่

(๓) เคยถูกให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการหรือมีคำวินิจฉัยเป็นที่สุดให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการตามมาตรา ๒๒ (๔)

(๔) เคยถูกที่ประชุมใหญ่มีมติให้ถอดถอนออกจากตำแหน่งกรรมการเพราะเหตุทุจริตต่อหน้าที่

มาตรา ๕๓ ให้สหกรณ์มีผู้ตรวจสอบกิจการ ซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งจากสมาชิกหรือบุคคลภายนอก เพื่อดำเนินการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์แล้วทำรายงานเสนอต่อที่ประชุมใหญ่

จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

มาตรา ๕๔ ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เรียกประชุมใหญ่สามัญปีละหนึ่งครั้งภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์นั้น

มาตรา ๕๕ เมื่อมีเหตุอันสมควร คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์จะเรียกประชุมใหญ่วิสามัญเมื่อใดก็ได้ แต่ถ้านายทะเบียนสหกรณ์มีหนังสือแจ้งให้เรียกประชุมใหญ่วิสามัญ หรือในกรณีที่สหกรณ์ขาดทุนเกินกึ่งของจำนวนทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว ต้องเรียกประชุมใหญ่วิสามัญโดยมิชักช้าแต่ไม่เกินสามสิบวันนับแต่วันที่สหกรณ์ทราบ

สมาชิกซึ่งมีจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งในห้าของจำนวนสมาชิกทั้งหมด หรือไม่น้อยกว่าหนึ่งร้อยคน หรือผู้แทนสมาชิกในกรณีที่มีผู้แทนสมาชิกตามมาตรา ๕๖ ซึ่งมีจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งในห้าของจำนวนผู้แทนสมาชิกทั้งหมด หรือไม่น้อยกว่าห้าสิบคนลงลายมือชื่อทำหนังสือร้องขอต่อคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ให้เรียกประชุมใหญ่วิสามัญก็ได้

---

[๑๐] มาตรา ๕๒ (๑) แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

ในกรณีที่สมาชิก หรือผู้แทนสมาชิกของสหกรณ์เป็นผู้ร้องขอให้เรียกประชุมใหญ่วิสามัญ ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายในสามสิบวันนับแต่วันที่รับคำร้องขอ ถ้าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ไม่เรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายในกำหนดระยะเวลาดังกล่าว ให้นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจเรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายในระยะเวลาตามที่เห็นสมควรก็ได้

มาตรา ๕๖ สหกรณ์ใดมีสมาชิกเกินกว่าห้าร้อยคน จะกำหนดในข้อบังคับให้มีการประชุมใหญ่โดยผู้แทนสมาชิกก็ได้ จำนวนผู้แทนสมาชิกจะมีน้อยกว่าหนึ่งร้อยคนไม่ได้

วิธีการเลือกตั้งผู้แทนสมาชิก จำนวนผู้แทนสมาชิก และการดำรงตำแหน่งให้เป็นไปตามที่กำหนดในข้อบังคับ

มาตรา ๕๗ การประชุมใหญ่ของสหกรณ์ต้องมีสมาชิกมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนสมาชิกทั้งหมดหรือไม่น้อยกว่าหนึ่งร้อยคนในกรณีเป็นการประชุมใหญ่โดยผู้แทนสมาชิก ต้องมีผู้แทนสมาชิกมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนผู้แทนสมาชิกทั้งหมดหรือไม่น้อยกว่าหนึ่งร้อยคน จึงจะเป็นองค์ประชุม

ในการประชุมใหญ่ สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกจะมอบอำนาจให้ผู้อื่นมาประชุมแทนตนไม่ได้

มาตรา ๕๘ ในการประชุมใหญ่ของสหกรณ์ ถ้าสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิก แล้วแต่กรณี มาประชุมไม่ครบองค์ประชุม ให้นัดประชุมใหญ่อีกครั้งหนึ่งภายในสิบสี่วันนับแต่วันที่นัดประชุมใหญ่ครั้งแรก ในการประชุมครั้งหลังนี้ ถ้ามิใช่การประชุมใหญ่วิสามัญที่สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกร้องขอให้เรียกประชุมแล้ว เมื่อมีสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิก แล้วแต่กรณี มาประชุมไม่น้อยกว่าหนึ่งในสิบของจำนวนสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกทั้งหมด หรือไม่น้อยกว่าสามสิบคน ก็ให้ถือว่าเป็นองค์ประชุม

มาตรา ๕๙ สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกคนหนึ่งให้มีเสียงหนึ่งในการลงคะแนน ถ้าคะแนนเสียงเท่ากัน ให้ประธานในที่ประชุมออกเสียงเพิ่มขึ้นอีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด การวินิจฉัยชี้ขาดของที่ประชุมใหญ่ให้ถือเสียงข้างมาก เว้นแต่ในกรณีดังต่อไปนี้ ให้ถือเสียงไม่น้อยกว่าสองในสามของจำนวนสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกซึ่งมาประชุม

(๑) การแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ

(๒) การควบสหกรณ์

(๓) การแยกสหกรณ์

(๔) การเลิกสหกรณ์

(๕) การอื่นใดที่ข้อบังคับกำหนดให้ใช้เสียงไม่น้อยกว่าสองในสามของจำนวนสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกซึ่งมาประชุม

มาตรา ๖๐[๑๑] การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ ให้จัดสรรเป็นทุนสำรองไม่น้อยกว่าร้อยละสิบของกำไรสุทธิ และเป็นค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ต้องไม่เกินร้อยละห้าของกำไรสุทธิ

กำไรสุทธิประจำปีที่เหลือจากการจัดสรรเป็นทุนสำรองและค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ที่ประชุมใหญ่อาจจัดสรรได้ภายใต้ข้อบังคับ ดังต่อไปนี้

(๑) จ่ายเป็นเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้ว แต่ต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงสำหรับสหกรณ์แต่ละประเภท

(๒) จ่ายเป็นเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้ทำไว้กับสหกรณ์ในระหว่างปี

(๓) จ่ายเป็นเงินโบนัสแก่กรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ไม่เกินร้อยละสิบของกำไรสุทธิ

(๔) จ่ายเป็นทุนสะสมไว้ เพื่อดำเนินการอย่างหนึ่งอย่างใดของสหกรณ์ตามที่กำหนดในข้อบังคับ

มาตรา ๖๑ ทุนสำรองตามมาตรา ๖๐ วรรคหนึ่ง จะถอนจากบัญชีทุนสำรองได้เพื่อชดเชยการขาดทุนหรือเพื่อจัดสรรเข้าบัญชีทุนสำรองให้แก่สหกรณ์ใหม่ที่ได้จดทะเบียนแบ่งแยกจากสหกรณ์เดิมตามมาตรา ๑๐๐

มาตรา ๖๒ เงินของสหกรณ์นั้น สหกรณ์อาจฝากหรือลงทุนได้ ดังต่อไปนี้

(๑) ฝากในชุมนุมสหกรณ์หรือสหกรณ์อื่น

(๒) ฝากในธนาคาร หรือฝากในสถาบันการเงินที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่สหกรณ์

(๓) ซื้อหลักทรัพย์ของรัฐบาลหรือรัฐวิสาหกิจ

(๔) ซื้อหุ้นของธนาคารที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่สหกรณ์

(๕) ซื้อหุ้นของชุมนุมสหกรณ์หรือสหกรณ์อื่น

(๖) ซื้อหุ้นของสถาบันที่ประกอบธุรกิจอันทำให้เกิดความสะดวกหรือส่งเสริมความเจริญแก่กิจการของสหกรณ์โดยได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์

(๗) ฝากหรือลงทุนอย่างอื่นตามที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนด

มาตรา ๖๓ ให้สหกรณ์ที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการขายหรือแปรรูปผลิตผลทางการเกษตรที่สมาชิกผลิตขึ้น พิจารณาซื้อหรือรวบรวมผลิตผลจากสมาชิกก่อนผู้อื่น

---

[๑๑] มาตรา ๖๐ วรรคหนึ่ง แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

มาตรา ๖๔ ให้สหกรณ์จัดทำทะเบียน ดังต่อไปนี้

(๑) ทะเบียนสมาชิกซึ่งอย่างน้อยต้องมีรายการ

(ก) ชื่อ ประเภท และที่ตั้งสำนักงานของสหกรณ์

(ข) ชื่อ สัญชาติ และที่อยู่ของสมาชิก

(ค) วันที่เข้าเป็นสมาชิก

(๒) ทะเบียนหุ้นซึ่งอย่างน้อยต้องมีรายการ

(ก) ชื่อ ประเภท และที่ตั้งสำนักงานของสหกรณ์

(ข) ชื่อของสมาชิกซึ่งถือหุ้น มูลค่าหุ้น จำนวนหุ้น และเงินค่าหุ้นที่ชำระแล้ว

(ค) วันที่ถือหุ้น

ให้สหกรณ์เก็บรักษาทะเบียนตาม (๑) และ (๒) ไว้ที่สำนักงานของสหกรณ์และให้ส่งสำเนาทะเบียนนั้นแก่นายทะเบียนสหกรณ์ภายในเก้าสิบวันนับแต่วันที่จดทะเบียน

ให้สหกรณ์รายงานการเปลี่ยนแปลงรายการในทะเบียนต่อนายทะเบียนสหกรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

มาตรา ๖๕ ให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้ถูกต้องตามความเป็นจริง และเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

เมื่อมีเหตุต้องบันทึกรายการในบัญชีเกี่ยวกับกระแสเงินสดของสหกรณ์ให้บันทึกรายการในวันที่เกิดเหตุนั้น สำหรับเหตุอื่นที่ไม่เกี่ยวกับกระแสเงินสด ให้บันทึกรายการในสมุดบัญชีภายในสามวันนับแต่วันที่มีเหตุอันจะต้องบันทึกรายการนั้น

การลงรายการบัญชีต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์โดยครบถ้วน

มาตรา ๖๖ ให้สหกรณ์จัดทำงบดุลอย่างน้อยครั้งหนึ่งทุกรอบสิบสองเดือนอันจัดว่าเป็นรอบปีทางบัญชีของสหกรณ์

งบดุลนั้นต้องมีรายการแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของสหกรณ์ กับทั้งบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

งบดุลนั้นต้องทำให้แล้วเสร็จและให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบแล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

มาตรา ๖๗ ให้สหกรณ์จัดทำรายงานประจำปีแสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์เสนอต่อที่ประชุมใหญ่ในคราวที่เสนองบดุล และให้ส่งสำเนารายงานประจำปีกับงบดุลไปยังนายทะเบียนสหกรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่มีการประชุม

มาตรา ๖๘ ให้สหกรณ์เก็บรักษารายงานประจำปีแสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์และงบดุล พร้อมทั้งข้อบังคับและกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ไว้ที่สำนักงานของสหกรณ์เพื่อให้สมาชิกขอตรวจดูได้

ส่วนที่ ๔
การสอบบัญชี

มาตรา ๖๙ ให้นายทะเบียนสหกรณ์แต่งตั้งผู้สอบบัญชี เพื่อตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์

การตรวจสอบบัญชีนั้น ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปและตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ส่วนที่ ๕
การเลิกสหกรณ์

มาตรา ๗๐ สหกรณ์ย่อมเลิกด้วยเหตุหนึ่งเหตุใด ดังต่อไปนี้

(๑) มีเหตุตามที่กำหนดในข้อบังคับ

(๒) สหกรณ์มีจำนวนสมาชิกน้อยกว่าสิบคน

(๓) ที่ประชุมใหญ่ลงมติให้เลิก

(๔) ล้มละลาย

(๕) นายทะเบียนสหกรณ์สั่งให้เลิกตามมาตรา ๗๑

ให้สหกรณ์ที่เลิกตาม (๑) (๒) (๓) หรือ (๔) แจ้งให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่เลิก

ให้นายทะเบียนสหกรณ์ปิดประกาศการเลิกสหกรณ์ไว้ที่สำนักงานของสหกรณ์ ที่ทำการสหกรณ์อำเภอหรือหน่วยส่งเสริมสหกรณ์ และที่ว่าการอำเภอหรือสำนักงานเขตแห่งท้องที่ที่สหกรณ์นั้นตั้งอยู่

มาตรา ๗๑ นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจสั่งเลิกสหกรณ์ได้เมื่อปรากฏว่า

(๑) สหกรณ์ไม่เริ่มดำเนินกิจการภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่จดทะเบียนหรือหยุดดำเนินกิจการติดต่อกันเป็นเวลาสองปีนับแต่วันที่หยุดดำเนินกิจการ

(๒) สหกรณ์ไม่ส่งสำเนางบดุลและรายงานประจำปีต่อนายทะเบียนสหกรณ์เป็นเวลาสามปีติดต่อกัน

(๓) สหกรณ์ไม่อาจดำเนินกิจการให้เป็นผลดี หรือการดำเนินกิจการของสหกรณ์ก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์ หรือประโยชน์ส่วนรวม

มาตรา ๗๒ สหกรณ์ที่ถูกสั่งเลิกตามมาตรา ๗๑ มีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ โดยทำเป็นหนังสือยื่นต่อนายทะเบียนสหกรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับคำสั่ง และให้นายทะเบียนสหกรณ์ส่งคำอุทธรณ์ต่อไปยังคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติโดยไม่ชักช้า

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติให้เป็นที่สุด

มาตรา ๗๓ เมื่อสหกรณ์ใดเลิกไปด้วยเหตุหนึ่งเหตุใดตามที่ระบุไว้ในมาตรา ๗๐ ให้จัดการชำระบัญชีตามบทบัญญัติในหมวด ๔ ว่าด้วยการชำระบัญชี

หมวด ๔
การชำระบัญชี

มาตรา ๗๔ การชำระบัญชีสหกรณ์ที่ล้มละลายนั้น ให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยล้มละลาย

มาตรา ๗๕ การชำระบัญชีสหกรณ์ที่เลิกเพราะเหตุอื่น นอกจากล้มละลายให้ที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งผู้ชำระบัญชีโดยได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์ขึ้นทำการชำระบัญชีสหกรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่เลิกสหกรณ์ หรือนับแต่วันที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติมีคำสั่งให้ยกอุทธรณ์ แล้วแต่กรณี

ในกรณีที่ที่ประชุมใหญ่ไม่เลือกตั้งผู้ชำระบัญชีภายในกำหนดเวลาดังกล่าว หรือนายทะเบียนสหกรณ์ไม่ให้ความเห็นชอบในการเลือกตั้งผู้ชำระบัญชี ให้นายทะเบียนสหกรณ์ตั้งผู้ชำระบัญชีขึ้นทำการชำระบัญชีสหกรณ์ได้

เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์เห็นสมควรหรือเมื่อสมาชิกมีจำนวนไม่น้อยกว่าสองในสามของสมาชิกทั้งหมดร้องขอต่อนายทะเบียนสหกรณ์ นายทะเบียนสหกรณ์จะแต่งตั้งผู้ชำระบัญชีคนใหม่แทนผู้ชำระบัญชีซึ่งได้รับเลือกตั้งหรือซึ่งได้ตั้งไว้ก็ได้

ให้นายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนผู้ชำระบัญชีซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบตามวรรคหนึ่ง หรือผู้ชำระบัญชีซึ่งได้รับแต่งตั้งตามวรรคสองหรือวรรคสาม และให้ปิดประกาศชื่อผู้ชำระบัญชีไว้ที่สำนักงานของสหกรณ์นั้น สำนักงานสหกรณ์อำเภอหรือหน่วยส่งเสริมสหกรณ์ และที่ว่าการอำเภอหรือสำนักงานเขตแห่งท้องที่ที่สหกรณ์นั้นตั้งอยู่ภายในสิบสี่วันนับแต่วันที่จดทะเบียนผู้ชำระบัญชี

ผู้ชำระบัญชีอาจได้รับค่าตอบแทนตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

มาตรา ๗๖ สหกรณ์นั้นแม้จะได้เลิกไปแล้วก็ให้พึงถือว่ายังคงดำรงอยู่ตราบเท่าเวลาที่จำเป็นเพื่อการชำระบัญชี

มาตรา ๗๗ ให้ผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่ชำระสะสางกิจการของสหกรณ์ จัดการชำระหนี้และจำหน่ายทรัพย์สินของสหกรณ์นั้นให้เสร็จไป

มาตรา ๗๘ เมื่อสหกรณ์เลิก ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์และเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์มีหน้าที่จัดการรักษาทรัพย์สินทั้งหมดของสหกรณ์ไว้จนกว่าผู้ชำระบัญชีจะเรียกให้ส่งมอบ

ผู้ชำระบัญชีจะเรียกให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์หรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ส่งมอบทรัพย์สินตามวรรคหนึ่งพร้อมด้วยสมุดบัญชี เอกสาร และสิ่งอื่นเมื่อใดก็ได้

มาตรา ๗๙ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนผู้ชำระบัญชี ให้ผู้ชำระบัญชีประกาศโฆษณาทางหนังสือพิมพ์รายวันอย่างน้อยสองวันติดต่อกัน หรือประกาศโฆษณาทางอื่นว่าสหกรณ์ได้เลิก และแจ้งเป็นหนังสือไปยังเจ้าหนี้ทุกคน ซึ่งมีชื่อปรากฏในสมุดบัญชี เอกสารของสหกรณ์ หรือปรากฏจากทางอื่น เพื่อให้ทราบว่าสหกรณ์นั้นเลิก และให้เจ้าหนี้ยื่นคำทวงหนี้แก่ผู้ชำระบัญชี

มาตรา ๘๐ ผู้ชำระบัญชีต้องทำงบดุลของสหกรณ์โดยไม่ชักช้า และให้นายทะเบียนสหกรณ์ตั้งผู้สอบบัญชีเพื่อตรวจสอบงบดุลนั้น

เมื่อผู้สอบบัญชีรับรองงบดุลแล้ว ให้ผู้ชำระบัญชีเสนองบดุลต่อที่ประชุมใหญ่เพื่ออนุมัติ แล้วเสนองบดุลนั้นต่อนายทะเบียนสหกรณ์

ในกรณีที่การประชุมใหญ่ไม่ครบองค์ประชุม ให้ผู้ชำระบัญชีเสนองบดุลต่อนายทะเบียนสหกรณ์เพื่ออนุมัติ

มาตรา ๘๑ ผู้ชำระบัญชีมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

(๑) ดำเนินกิจการของสหกรณ์เท่าที่จำเป็นเพื่อระวังรักษาผลประโยชน์ของสหกรณ์ในระหว่างที่ยังชำระบัญชีไม่เสร็จ

(๒) ดำเนินกิจการของสหกรณ์เท่าที่จำเป็นเพื่อชำระสะสางกิจการให้เสร็จไปด้วยดี

(๓) เรียกประชุมใหญ่

(๔) ดำเนินการทั้งปวงเกี่ยวกับคดีแพ่งหรือคดีอาญา และประนีประนอมยอมความในเรื่องใด ๆ ในนามของสหกรณ์

(๕) จำหน่ายทรัพย์สินของสหกรณ์

(๖) เรียกให้สมาชิกหรือทายาทของสมาชิกผู้ตายชำระค่าหุ้นที่ยังชำระไม่ครบมูลค่าของหุ้นทั้งหมด

(๗) ร้องขอต่อศาลเพื่อสั่งให้สหกรณ์ล้มละลายในกรณีที่เงินค่าหุ้นหรือเงินลงทุนได้ใช้เสร็จแล้ว แต่ทรัพย์สินก็ยังไม่เพียงพอแก่การชำระหนี้สิน

(๘) ดำเนินการอย่างอื่นเท่าที่จำเป็นเพื่อให้การชำระบัญชีเสร็จสิ้น

มาตรา ๘๒ ข้อจำกัดอำนาจของผู้ชำระบัญชีอย่างใด ๆ ห้ามมิให้ยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้บุคคลภายนอกผู้กระทำการโดยสุจริต

มาตรา ๘๓ ค่าธรรมเนียม ค่าภาระติดพัน และค่าใช้จ่ายที่ต้องเสียตามสมควรในการชำระบัญชีนั้น ผู้ชำระบัญชีต้องจัดการชำระก่อนหนี้รายอื่น

มาตรา ๘๔ ถ้าเจ้าหนี้คนใดมิได้ทวงถามให้ชำระหนี้ ผู้ชำระบัญชีต้องวางเงินสำหรับจำนวนหนี้นั้นไว้ต่อนายทะเบียนสหกรณ์เพื่อประโยชน์แก่เจ้าหนี้ และให้ผู้ชำระบัญชีมีหนังสือแจ้งการที่ได้วางเงินไปยังเจ้าหนี้โดยไม่ชักช้า

ถ้าเจ้าหนี้ไม่รับเงินไปจนพ้นกำหนดสองปีนับแต่วันที่ผู้ชำระบัญชีวางเงินไว้ต่อนายทะเบียนสหกรณ์ เจ้าหนี้ย่อมหมดสิทธิในเงินจำนวนนั้น และให้นายทะเบียนสหกรณ์จัดส่งเป็นรายได้ของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยให้เสร็จภายในเวลาอันสมควร

มาตรา ๘๕ ให้ผู้ชำระบัญชีเสนอรายงานต่อนายทะเบียนสหกรณ์ทุกระยะหกเดือนว่าได้จัดการไปอย่างใดบ้างและแสดงให้เห็นความเป็นไปของบัญชีที่ชำระอยู่นั้น รายงานดังกล่าวนี้ให้ทำตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

รายงานตามวรรคหนึ่งให้สมาชิก ทายาทของสมาชิกผู้ตาย และเจ้าหนี้ทั้งหลายของสหกรณ์ตรวจดูได้โดยไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียม

ถ้าปรากฏข้อบกพร่องในการชำระบัญชี นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจสั่งให้ผู้ชำระบัญชีแก้ไขข้อบกพร่อง และรายงานต่อนายทะเบียนสหกรณ์ภายในเวลาที่กำหนด

มาตรา ๘๖ เมื่อได้ชำระหนี้ของสหกรณ์แล้ว ถ้ามีทรัพย์สินเหลืออยู่เท่าใดให้ผู้ชำระบัญชีจ่ายตามลำดับ ดังต่อไปนี้

(๑) จ่ายคืนเงินค่าหุ้นให้แก่สมาชิกไม่เกินมูลค่าหุ้นที่ชำระแล้ว

(๒) จ่ายเป็นเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้วแต่ต้องไม่เกินอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ตามความเห็นชอบของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติสำหรับสหกรณ์แต่ละประเภท

(๓) จ่ายเป็นเงินเฉลี่ยคืนให้แก่สมาชิกตามส่วนธุรกิจที่สมาชิกได้ทำไว้กับสหกรณ์ในระหว่างปีตามที่กำหนดในข้อบังคับ

ถ้ายังมีทรัพย์สินเหลืออยู่อีก ให้ผู้ชำระบัญชีโอนให้แก่สหกรณ์อื่น หรือสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยตามมติของที่ประชุมใหญ่ หรือด้วยความเห็นชอบของนายทะเบียนสหกรณ์ ในกรณีที่ไม่อาจเรียกประชุมใหญ่ได้ภายในสามเดือนนับแต่วันที่ชำระบัญชีเสร็จ

มาตรา ๘๗ เมื่อได้ชำระบัญชีกิจการของสหกรณ์เสร็จแล้ว ให้ผู้ชำระบัญชีทำรายงานการชำระบัญชีพร้อมทั้งรายการย่อของบัญชีที่ชำระนั้น แสดงว่าได้ดำเนินการชำระบัญชีและจัดการทรัพย์สินของสหกรณ์ไปอย่างใด รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการชำระบัญชีและจำนวนทรัพย์สินที่จ่ายตามมาตรา ๘๖ เสนอต่อผู้สอบบัญชี

เมื่อผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองบัญชีที่ชำระนั้นแล้ว ให้ผู้ชำระบัญชีเสนอต่อนายทะเบียนสหกรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ผู้สอบบัญชีรับรองบัญชีที่ชำระนั้นเมื่อนาย

ทะเบียนสหกรณ์เห็นชอบด้วยแล้วให้ถือว่าเป็นที่สุดแห่งการชำระบัญชี และให้นายทะเบียนสหกรณ์ถอนชื่อสหกรณ์ออกจากทะเบียน

มาตรา ๘๘ เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบในการชำระบัญชีตามมาตรา ๘๗ แล้ว ให้ผู้ชำระบัญชีมอบบรรดาสมุดบัญชีและเอกสารทั้งหลายของสหกรณ์ที่ได้ชำระบัญชีเสร็จแล้วนั้นแก่นายทะเบียนสหกรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบ

ให้นายทะเบียนสหกรณ์รักษาสมุดบัญชีและเอกสารเหล่านี้ไว้อีกสองปีนับแต่วันที่ถอนชื่อสหกรณ์นั้นออกจากทะเบียน

สมุดบัญชีและเอกสารตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้มีส่วนได้เสียตรวจดูได้โดยไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียม

มาตรา ๘๙ ในคดีฟ้องเรียกหนี้สินที่สหกรณ์ สมาชิก หรือผู้ชำระบัญชีเป็นลูกหนี้อยู่ในฐานะเช่นนั้น ห้ามมิให้ฟ้องเมื่อพ้นกำหนดสองปีนับแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์ถอนชื่อสหกรณ์ออกจากทะเบียน

หมวด ๕
การควบสหกรณ์เข้ากัน

มาตรา ๙๐ สหกรณ์ตั้งแต่สองสหกรณ์อาจควบเข้ากันเป็นสหกรณ์เดียวได้ โดยมติแห่งที่ประชุมใหญ่ของแต่ละสหกรณ์ และต้องได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์

ในการขอความเห็นชอบของนายทะเบียนสหกรณ์ให้ส่งสำเนารายงานการประชุมใหญ่ของสหกรณ์ที่ลงมติให้ควบเข้ากันไปด้วย

มาตรา ๙๑ เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์ให้ความเห็นชอบตามมาตรา ๙๐ แล้วให้สหกรณ์แจ้งเป็นหนังสือไปยังเจ้าหนี้ทั้งปวงของสหกรณ์เพื่อให้ทราบรายการที่ประสงค์จะควบสหกรณ์เข้ากัน และขอให้เจ้าหนี้ผู้มีข้อคัดค้านในการควบสหกรณ์เข้ากันนั้น ส่งคำคัดค้านไปยังสหกรณ์ภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง

ถ้าไม่มีเจ้าหนี้คัดค้านภายในกำหนดเวลาดังกล่าวนั้น ให้ถือว่าไม่มีคำคัดค้าน

ถ้ามีเจ้าหนี้คัดค้าน สหกรณ์จะควบเข้ากันมิได้ จนกว่าจะได้ชำระหนี้หรือได้ให้ประกันเพื่อหนี้รายนั้น

มาตรา ๙๒ ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ของแต่ละสหกรณ์ที่ควบเข้ากันตั้งผู้แทนขึ้น สหกรณ์ละไม่เกินสามคนเพื่อดำเนินการจดทะเบียนตามมาตรา ๙๓

มาตรา ๙๓ สหกรณ์ที่ตั้งขึ้นใหม่โดยควบเข้ากันนั้น ต้องจดทะเบียนเป็นสหกรณ์ใหม่ โดยยื่นคำขอจดทะเบียนต่อนายทะเบียนสหกรณ์ตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ในคำขอจดทะเบียนสหกรณ์ใหม่ ต้องมีผู้แทนของสหกรณ์ที่ควบเข้ากันลงลายมือชื่ออย่างน้อยสหกรณ์ละสองคนทุกสหกรณ์

คำขอจดทะเบียนสหกรณ์ใหม่ ต้องมีเอกสารดังต่อไปนี้ยื่นพร้อมกับคำขอด้วย

(๑) หนังสือของทุกสหกรณ์ที่ควบเข้ากันนั้นรับรองว่าได้แจ้งไปยังเจ้าหนี้ทั้งปวงตามมาตรา ๙๑ วรรคหนึ่ง และไม่มีเจ้าหนี้คัดค้านภายในกำหนด หรือในกรณีที่มีเจ้าหนี้คัดค้านสหกรณ์ได้ชำระหนี้ หรือได้ให้ประกันเพื่อหนี้รายนั้นแล้ว

(๒) ข้อบังคับของสหกรณ์ใหม่ที่ขอจดทะเบียนสี่ฉบับ

(๓) สำเนารายงานการประชุมผู้แทนของสหกรณ์ที่ควบเข้ากันหนึ่งฉบับ

เอกสารตาม (๒) และ (๓) นั้น ผู้แทนของสหกรณ์ต้องลงลายมือชื่อรับรองสองคน

มาตรา ๙๔ เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ที่ควบเข้ากันเป็นสหกรณ์ใหม่แล้ว ให้นายทะเบียนสหกรณ์ถอนชื่อสหกรณ์เดิมที่ได้ควบเข้ากันนั้นออกจากทะเบียน

ให้ผู้แทนของสหกรณ์ที่ควบเข้ากันมีอำนาจหน้าที่และสิทธิเช่นเดียวกับคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์จนกว่าจะมีการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ตามมาตรา ๔๐

มาตรา ๙๕ สหกรณ์ใหม่นี้ย่อมได้ไปทั้งทรัพย์สิน หนี้สิน สิทธิ และความรับผิดของสหกรณ์เดิมที่ได้ควบเข้ากันนั้นทั้งสิ้น

หมวด ๖
การแยกสหกรณ์

มาตรา ๙๖ การแยกสหกรณ์จะกระทำมิได้ แต่ถ้ามีการเปลี่ยนแปลงเขตการปกครองท้องที่หรือแบ่งหน่วยงาน หรือสถานประกอบการ จะแยกสหกรณ์ก็ได้หากมีความจำเป็นหรือมีเหตุให้ไม่สะดวกแก่การดำเนินงาน

การแยกสหกรณ์ตามวรรคหนึ่งจะกระทำได้โดยสมาชิกของสหกรณ์นั้นจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งในห้าของจำนวนสมาชิกทั้งหมด หรือไม่น้อยกว่าห้าร้อยคนลงลายมือชื่อทำหนังสือร้องขอแยกสหกรณ์ต่อคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์

ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์เรียกประชุมใหญ่ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับคำร้องขอตามวรรคสอง เพื่อพิจารณาเรื่องการแยกสหกรณ์ ถ้าที่ประชุมใหญ่ได้มีมติเห็นชอบให้แยกสหกรณ์ ให้พิจารณาแบ่งแยกทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิ และความรับผิดของสหกรณ์ตามวิธีการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

การวินิจฉัยชี้ขาดในเรื่องต่าง ๆ ของที่ประชุมใหญ่ตามวรรคสาม ให้ถือเสียงไม่น้อยกว่าสองในสามของจำนวนสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกที่มาประชุม

ถ้าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ไม่เรียกประชุมใหญ่ภายในกำหนดเวลาตามวรรคสาม ให้นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจเรียกประชุมใหญ่ภายในระยะเวลาตามที่เห็นสมควร

มาตรา ๙๗ ในกรณีที่ที่ประชุมใหญ่ได้มีมติไม่เห็นชอบให้แยกสหกรณ์ถ้าสมาชิกซึ่งลงลายมือชื่อทำหนังสือร้องขอแยกสหกรณ์ตามมาตรา ๙๖ วรรคสอง พิจารณาแล้วไม่เห็นด้วยกับมติที่ประชุมใหญ่นั้น ให้สมาชิกดังกล่าวทุกคนลงลายมือชื่อทำหนังสือถึงนายทะเบียนสหกรณ์ภายในกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันที่ที่ประชุมใหญ่ลงมติ เพื่อให้นายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดว่าสมควรแยกสหกรณ์หรือไม่ และเมื่อนายทะเบียนสหกรณ์วินิจฉัยชี้ขาดเป็นอย่างไรแล้วให้แจ้งคำวินิจฉัยให้สหกรณ์ทราบ

คำวินิจฉัยของนายทะเบียนสหกรณ์ให้เป็นที่สุด

มาตรา ๙๘ เมื่อที่ประชุมใหญ่ได้มีมติเห็นชอบตามมาตรา ๙๖ หรือนายทะเบียนสหกรณ์วินิจฉัยชี้ขาดให้แยกสหกรณ์ตามมาตรา ๙๗ แล้ว ให้สหกรณ์แจ้งมติที่ประชุมใหญ่ หรือคำวินิจฉัยของนายทะเบียนสหกรณ์เป็นหนังสือไปยังเจ้าหนี้ทั้งปวงของสหกรณ์ เพื่อให้ทราบรายการที่ประสงค์จะแยกสหกรณ์ และให้เจ้าหนี้ผู้มีข้อคัดค้านในการแยกสหกรณ์นั้นส่งคำคัดค้านไปยังสหกรณ์ภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง

มาตรา ๙๙ สหกรณ์ที่จะจัดตั้งขึ้นใหม่โดยการแยกจากสหกรณ์เดิมนั้นให้นำบทบัญญัติในหมวด ๓ ส่วนที่ ๑ ว่าด้วยการจดทะเบียนสหกรณ์มาใช้บังคับโดยอนุโลม

คำขอจดทะเบียนสหกรณ์ใหม่ ต้องยื่นพร้อมเอกสาร ดังต่อไปนี้

(๑) สำเนาหนังสือร้องขอแยกสหกรณ์ และสำเนารายงานการประชุมใหญ่ที่ได้มีมติเห็นชอบให้แยกสหกรณ์ตามมาตรา ๙๖ วรรคสี่ หรือสำเนาหนังสือนายทะเบียนสหกรณ์ซึ่งวินิจฉัยชี้ขาดให้แยกสหกรณ์ตามมาตรา ๙๗ แล้วแต่กรณี

(๒) สำเนาหนังสือของสหกรณ์ทุกฉบับที่แจ้งไปยังเจ้าหนี้ทั้งปวงของสหกรณ์ตามมาตรา ๙๘

(๓) หนังสือของสหกรณ์ที่รับรองว่าไม่มีเจ้าหนี้คัดค้านภายในกำหนดหรือสำเนาคำคัดค้านของเจ้าหนี้พร้อมทั้งหลักฐานที่แสดงว่าสหกรณ์ได้ชำระหนี้หรือได้ให้ประกันเพื่อหนี้รายนั้นแล้ว

มาตรา ๑๐๐ บรรดาทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิ และความรับผิดของสหกรณ์เดิมที่ที่ประชุมใหญ่ได้มีมติให้แบ่งแยกตามมาตรา ๙๖ หรือนายทะเบียนสหกรณ์ได้มีคำวินิจฉัยชี้ขาดให้แบ่งแยกตามมาตรา ๙๗ แล้วแต่กรณี ย่อมโอนไปให้แก่สหกรณ์ใหม่ตั้งแต่วันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียน

ชุมนุมสหกรณ์

มาตรา ๑๐๑ สหกรณ์ตั้งแต่ห้าสหกรณ์ขึ้นไปที่ประสงค์จะร่วมกันดำเนินกิจการเพื่อให้เกิดประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ของสหกรณ์ที่เข้าร่วมกันนั้น อาจรวมกันจัดตั้งเป็นชุมนุมสหกรณ์ได้

ชุมนุมสหกรณ์ใดจะมีฐานะเป็นชุมนุมสหกรณ์ระดับภูมิภาคหรือระดับประเทศจะต้องตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่ออำนวยประโยชน์แก่บรรดาสหกรณ์ในภูมิภาคหรือทั่วประเทศที่เป็นสหกรณ์ประเภทเดียวกัน หรือประกอบธุรกิจการผลิต การค้า อุตสาหกรรมหรือบริการอย่างเดียวกัน ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนด

มาตรา ๑๐๒ การจัดตั้งชุมนุมสหกรณ์จะกระทำได้ต่อเมื่อที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์แต่ละสหกรณ์ได้มีมติให้เข้าร่วมในการจัดตั้งชุมนุมสหกรณ์นั้นได้

มาตรา ๑๐๓ ในการดำเนินการจัดตั้งชุมนุมสหกรณ์ ให้คณะกรรมการดำเนินการของแต่ละสหกรณ์ตั้งผู้แทนขึ้นสหกรณ์ละหนึ่งคน ประกอบเป็นคณะผู้จัดตั้งชุมนุมสหกรณ์เพื่อดำเนินการจัดตั้งชุมนุมสหกรณ์

การจัดตั้งและการจดทะเบียนชุมนุมสหกรณ์ให้นำบทบัญญัติในหมวด ๓ ว่าด้วยสหกรณ์ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๑๐๔ การขอจดทะเบียนชุมนุมสหกรณ์นั้น ให้คณะผู้จัดตั้งชุมนุมสหกรณ์อย่างน้อยห้าคน ลงลายมือชื่อยื่นคำขอต่อนายทะเบียนสหกรณ์

มาตรา ๑๐๕ ให้ชุมนุมสหกรณ์ที่ได้จดทะเบียนแล้วเป็นนิติบุคคลและเป็นสหกรณ์ตามพระราชบัญญัตินี้

เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ให้ชุมนุมสหกรณ์มีอำนาจกระทำการได้ตามมาตรา ๔๖ และตามที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง

ให้นำบทบัญญัติในหมวด ๓ หมวด ๔ หมวด ๕ และหมวด ๖ มาใช้บังคับกับชุมนุมสหกรณ์โดยอนุโลม

มาตรา ๑๐๖ การประชุมใหญ่ชุมนุมสหกรณ์ให้ประกอบด้วยผู้แทนสหกรณ์ที่เป็นสมาชิกของชุมนุมสหกรณ์ ซึ่งคณะกรรมการดำเนินการของแต่ละสหกรณ์เลือกตั้งขึ้นสหกรณ์ละหนึ่งคน ตามที่กำหนดในข้อบังคับของชุมนุมสหกรณ์ ในการประชุมต้องมีผู้แทนสหกรณ์มาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนผู้แทนสหกรณ์ทั้งหมดหรือไม่น้อยกว่าหนึ่งร้อยคน แล้วแต่กรณี จึงจะเป็นองค์ประชุม

ผู้แทนสหกรณ์คนหนึ่งให้มีเสียงในการลงคะแนนหนึ่งเสียง หรือจะให้มีเสียงเพิ่มขึ้นตามระบบสัดส่วนตามที่กำหนดในข้อบังคับของชุมนุมสหกรณ์นั้นก็ได้

มาตรา ๑๐๗ ในการเลือกตั้งคณะกรรมการดำเนินการชุมนุมสหกรณ์ ให้ที่ประชุมใหญ่ชุมนุมสหกรณ์เลือกตั้งจากผู้แทนสหกรณ์ที่เป็นสมาชิกของชุมนุมสหกรณ์เป็นกรรมการ ตามจำนวนหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในข้อบังคับของชุมนุมสหกรณ์

หมวด ๘
สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

มาตรา ๑๐๘ ให้มี "สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย" ประกอบด้วยสมาชิกที่เป็นสหกรณ์ มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมกิจการสหกรณ์ทุกประเภททั่วราชอาณาจักร ให้มีความเจริญก้าวหน้าอันมิใช่เป็นการหาผลกำไร หรือรายได้มาแบ่งปันกัน

มาตรา ๑๐๙ ให้สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยเป็นนิติบุคคล

สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยมีสำนักงานใหญ่ในกรุงเทพมหานคร และจะตั้งสำนักงานสาขาขึ้น ณ ที่อื่นใดก็ได้

มาตรา ๑๑๐ สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย มีอำนาจกระทำการต่าง ๆ ภายในขอบวัตถุประสงค์ตามที่ระบุไว้ในมาตรา ๑๐๘ และอำนาจเช่นว่านี้ให้รวมถึง

(๑) ส่งเสริมและเผยแพร่กิจการสหกรณ์ ตลอดจนทำการวิจัยและรวบรวมสถิติเกี่ยวกับกิจการสหกรณ์

(๒) แนะนำช่วยเหลือทางวิชาการแก่สหกรณ์ และอำนวยความสะดวกในการติดต่อประสานงานระหว่างสหกรณ์กับส่วนราชการหรือบุคคลอื่น

(๓) ให้การศึกษาฝึกอบรมวิชาการเกี่ยวกับกิจการของสหกรณ์

(๔) ส่งเสริมสัมพันธภาพระหว่างสหกรณ์ ทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ หรือสันนิบาตสหกรณ์ของต่างประเทศ หรือองค์การต่างประเทศ หรือองค์การระหว่างประเทศที่มีวัตถุประสงค์ทำนองเดียวกัน

(๕) ซื้อ จัดหา จำหน่าย ถือกรรมสิทธิ์ ครอบครอง หรือทำนิติกรรมเกี่ยวกับทรัพย์สินใด ๆ

(๖) ส่งเสริมธุรกิจการค้า อุตสาหกรรม หรือบริการของสหกรณ์

(๗) สนับสนุนและช่วยเหลือสหกรณ์เพื่อแก้ไขอุปสรรคข้อขัดข้องที่เกี่ยวกับกิจการของสหกรณ์ ซึ่งเป็นการกระทำเพื่อประโยชน์ส่วนรวม

(๘) เป็นตัวแทนของสหกรณ์ เพื่อรักษาผลประโยชน์อันพึงมีพึงได้จากการสนับสนุนของรัฐ องค์การระหว่างประเทศ หรือภาคเอกชนอื่น

(๙) ร่วมมือกับรัฐบาลในการส่งเสริมสหกรณ์ เพื่อให้เกิดประโยชน์แก่บรรดาสหกรณ์อย่างแท้จริง

(๑๐) ดำเนินการอื่นเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ หรือตามที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติมอบหมาย

มาตรา ๑๑๑ สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยอาจมีรายได้ ดังต่อไปนี้

(๑) ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

(๒) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

(๓) ดอกผลที่เกิดจากทุนกลางของสหกรณ์ไม่จำกัดตามมาตรา ๘

(๔) เงินหรือทรัพย์สินที่มีผู้อุทิศให้

(๕) เงินหรือทรัพย์สินที่เหลือจากการชำระบัญชีสหกรณ์ตามมาตรา ๘๔ และมาตรา ๘๖ วรรคสอง

(๖) เงินที่ได้จากการจำหน่ายหนังสือวิชาการ เอกสาร หรือสิ่งอื่น

(๗) เงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับเป็นค่าตอบแทนในการให้บริการ

(๘) ผลประโยชน์ที่ได้จากทรัพย์สินของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

มาตรา ๑๑๒[๑๒] ให้มีคณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ประกอบด้วย ประธานกรรมการดำเนินการชุมนุมสหกรณ์ระดับประเทศประเภทละหนึ่งคน ในกรณีที่สหกรณ์ประเภทใดไม่มีชุมนุมสหกรณ์ระดับประเทศ ให้มีผู้แทนจากสหกรณ์ประเภทนั้นจำนวนหนึ่งคนเป็นกรรมการโดยตำแหน่ง และกรรมการอื่นซึ่งที่ประชุมใหญ่ของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยเลือกตั้งจากผู้แทนสหกรณ์ซึ่งเป็นกรรมการดำเนินการ มีจำนวนเท่ากับกรรมการโดยตำแหน่ง เป็นกรรมการ

ให้คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยเลือกตั้งกรรมการเป็นประธานกรรมการคนหนึ่ง และรองประธานกรรมการคนหนึ่งหรือหลายคน

ให้คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยแต่งตั้งผู้อำนวยการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย และให้ผู้อำนวยการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยเป็นเลขานุการของคณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

หลักเกณฑ์และวิธีการได้มาซึ่งผู้แทนสหกรณ์ที่ไม่มีชุมนุมสหกรณ์ระดับประเทศให้เป็นไปตามระเบียบของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

การกำหนดสัดส่วนผู้แทนสหกรณ์ที่จะได้รับเลือกตั้งเป็นกรรมการอื่นให้เป็นไปตามระเบียบในมาตรา ๑๑๓ (๓)

ให้นำบทบัญญัติมาตรา ๕๒ มาใช้บังคับแก่คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยและผู้อำนวยการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย โดยอนุโลม

---

[๑๒] มาตรา ๑๑๒ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

มาตรา ๑๑๓ ให้คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย มีหน้าที่บริหารกิจการตลอดจนมีอำนาจออกระเบียบเพื่อปฏิบัติการตามวัตถุประสงค์ของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

การออกระเบียบเกี่ยวกับเรื่องดังต่อไปนี้ ต้องได้รับความเห็นชอบจากที่ประชุมใหญ่ของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยก่อนจึงใช้บังคับได้

(๑) ระเบียบว่าด้วยการใช้จ่ายและการเก็บรักษาเงิน

(๒) ระเบียบว่าด้วยการประชุมใหญ่ของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย และหลักเกณฑ์การจัดส่งผู้แทนของสหกรณ์เข้าร่วมประชุมใหญ่

(๓) ระเบียบว่าด้วยการเลือกตั้ง การประชุม และการดำเนินกิจการของคณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

มาตรา ๑๑๔ ให้กรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยอยู่ในตำแหน่งคราวละสี่ปี

เมื่อครบวาระดังกล่าวตามวรรคหนึ่ง หากยังมิได้มีการเลือกตั้งกรรมการขึ้นใหม่ ให้กรรมการซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระนั้นอยู่ในตำแหน่งเพื่อดำเนินงานต่อไปจนกว่ากรรมการซึ่งได้รับเลือกตั้งใหม่เข้ารับหน้าที่

กรรมการซึ่งพ้นจากตำแหน่งอาจได้รับเลือกตั้งอีกได้ แต่ไม่เกินสองวาระติดต่อกัน

มาตรา ๑๑๕[๑๓] นอกจากการพ้นจากตำแหน่งตามวาระตามมาตรา ๑๑๔ กรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยพ้นจากตำแหน่ง เมื่อ

(๑) ตาย

(๒) ลาออก

(๓) เป็นบุคคลล้มละลาย

(๔) เป็นคนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ

(๕) ได้รับโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก เว้นแต่เป็นโทษสำหรับความผิดที่ได้กระทำโดยประมาทหรือความผิดลหุโทษ

(๖) พ้นจากการเป็นสมาชิกของสหกรณ์

ภายใต้บังคับตามวรรคหนึ่ง กรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งพ้นจากตำแหน่งเมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติให้ถอดถอนออกจากตำแหน่งด้วยคะแนนเสียงไม่น้อยกว่าสองในสามของจำนวนผู้แทนสหกรณ์ซึ่งมาประชุม

เมื่อมีกรณีตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง ให้กรรมการเท่าที่เหลืออยู่ปฏิบัติหน้าที่ต่อไปได้และให้ถือว่าคณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยประกอบด้วยกรรมการเท่าที่มีอยู่เว้นแต่มีกรรมการเหลืออยู่ไม่ถึงสองในสาม

---

[๑๓] มาตรา ๑๑๕ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

ในกรณีที่กรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยซึ่งที่ประชุมใหญ่เลือกตั้งพ้นจากตำแหน่งก่อนวาระ ให้ที่ประชุมใหญ่สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยเลือกผู้แทนสหกรณ์เป็นกรรมการแทน เว้นแต่วาระของกรรมการที่พ้นจากตำแหน่งเหลืออยู่ไม่ถึงเก้าสิบวัน จะไม่ดำเนินการเลือกตั้งกรรมการแทนตำแหน่งที่ว่างก็ได้ และให้ผู้ได้รับเลือกตั้งอยู่ในตำแหน่งเท่ากับวาระที่เหลืออยู่ของกรรมการซึ่งตนแทน

มาตรา ๑๑๖ ให้คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยจัดให้มีการประชุมใหญ่สามัญปีละหนึ่งครั้งภายในเก้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปีทางบัญชีของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

เมื่อมีเหตุอันสมควร คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยจะเรียกประชุมใหญ่วิสามัญเมื่อใดก็ได้ หรือเมื่อสมาชิกจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งในสิบของจำนวนสมาชิกทั้งหมดทำหนังสือร้องขอต่อคณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยให้เรียกประชุมใหญ่วิสามัญในหนังสือร้องขอนั้นต้องระบุว่าประสงค์ให้เรียกประชุมเพื่อการใด

ในกรณีที่สมาชิกเป็นผู้ร้องขอให้เรียกประชุมใหญ่วิสามัญ ให้คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยเรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือร้องขอ

ในกรณีที่คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยไม่เรียกประชุมใหญ่วิสามัญตามวรรคสาม สมาชิกจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งในสิบของจำนวนสมาชิกทั้งหมดอาจทำหนังสือร้องขอภายในหกสิบวันนับแต่วันพ้นกำหนดเวลาตามวรรคสาม เพื่อให้รัฐมนตรีเรียกประชุมใหญ่วิสามัญได้ ในกรณีเช่นนี้ให้รัฐมนตรีเรียกประชุมใหญ่วิสามัญภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือร้องขอ[๑๔]

มาตรา ๑๑๗ ให้ผู้อำนวยการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยมีหน้าที่บริหารกิจการของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยตามระเบียบและนโยบายที่คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยกำหนด และมีอำนาจบังคับบัญชาเจ้าหน้าที่ของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

ในส่วนกิจการที่เกี่ยวกับบุคคลภายนอก ให้ผู้อำนวยการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยเป็นตัวแทนสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย เพื่อการนี้ผู้อำนวยการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยจะมอบอำนาจให้บุคคลใดกระทำกิจการเฉพาะอย่างแทนตามระเบียบที่คณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยกำหนดก็ได้

มาตรา ๑๑๗/๑[๑๕] ในกรณีที่มีปัญหาเกี่ยวกับการดำเนินการของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยให้ประธานกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย หรือกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยจำนวนไม่น้อยกว่าหนึ่งในสามของ

---

[๑๔] มาตรา ๑๑๖ วรรคสี่ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

[๑๕] มาตรา ๑๑๗/๑ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓

กรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย หรือสหกรณ์ที่เป็นสมาชิกไม่น้อยกว่าหนึ่งร้อยสหกรณ์ ร้องขอให้คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติวินิจฉัยได้

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติให้เป็นที่สุด

มาตรา ๑๑๘ ให้นำบทบัญญัติในหมวด ๓ ส่วนที่ ๔ ว่าด้วยการสอบบัญชีมาใช้บังคับแก่สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยโดยอนุโลม

หมวด ๙
กลุ่มเกษตรกร

มาตรา ๑๑๙ ในกรณีที่คณะบุคคลผู้ประกอบอาชีพเกษตรกรรม ซึ่งร่วมกันดำเนินกิจการโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยเหลือซึ่งกันและกันในการประกอบอาชีพเกษตรกรรมแต่ยังไม่อาจรวมกันจัดตั้งเป็นสหกรณ์ตามพระราชบัญญัตินี้ได้ จะจัดตั้งเป็นกลุ่มเกษตรกรขึ้นตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาก็ได้

พระราชกฤษฎีกาตามวรรคหนึ่ง ให้กำหนดการดำเนินการของกลุ่มเกษตรกร การกำกับกลุ่มเกษตรกร การเลิกกลุ่มเกษตรกร และการควบกลุ่มเกษตรกรเข้ากัน ทั้งนี้ ตามความเหมาะสมแก่ประเภทของกลุ่มเกษตรกรด้วย

มาตรา ๑๒๐ กลุ่มเกษตรกรที่จัดตั้งขึ้นตามมาตรา ๑๑๙ ให้มีฐานะเป็นนิติบุคคล

มาตรา ๑๒๑ ให้นายทะเบียนสหกรณ์เป็นนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรและมีอำนาจหน้าที่ตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้ และมีรองนายทะเบียนสหกรณ์เป็นผู้ช่วย มีอำนาจหน้าที่ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย

ให้เกษตรและสหกรณ์จังหวัด เป็นนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรประจำจังหวัดที่กลุ่มเกษตรกรตั้งอยู่ และมีอำนาจหน้าที่ตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

สำหรับกรุงเทพมหานครให้นายทะเบียนสหกรณ์เป็นนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรกรุงเทพมหานคร

มาตรา ๑๒๒ ในกรณีที่กลุ่มเกษตรกร โดยมติของที่ประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนสมาชิกที่มาประชุม แสดงความจำนงขอเปลี่ยนฐานะเป็นสหกรณ์เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์พิจารณาเห็นว่า ข้อบังคับของกลุ่มเกษตรกรมีรายการถูกต้องตามมาตรา ๔๓ ให้นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนและดำเนินการตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๑๒๓ เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนกลุ่มเกษตรกรเป็นสหกรณ์ ให้คณะกรรมการกลุ่มเกษตรกรมีฐานะเป็นคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์จนกว่าจะมีคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ซึ่งที่ประชุมใหญ่ได้เลือกตั้งขึ้นใหม่ตามบทแห่งพระราชบัญญัตินี้

สหกรณ์ตามวรรคหนึ่งย่อมได้ไปทั้งทรัพย์สิน หนี้สิน สิทธิ และความรับผิดของกลุ่มเกษตรกรเดิม

มาตรา ๑๒๔ เพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรและพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรมอบหมายมีอำนาจเข้าไปตรวจสอบในสำนักงานของกลุ่มเกษตรกรในเวลาทำงานของกลุ่มเกษตรกร ให้ผู้ซึ่งเกี่ยวข้องอำนวยความสะดวก ช่วยเหลือ และให้คำชี้แจงแก่ผู้เข้าไปตรวจสอบตามสมควร

ให้ผู้เข้าไปตรวจสอบตามวรรคหนึ่ง แสดงบัตรประจำตัวต่อผู้ซึ่งเกี่ยวข้อง

บัตรประจำตัวตามวรรคสอง ให้เป็นไปตามแบบที่รัฐมนตรีกำหนด

มาตรา ๑๒๕ ในคดีฟ้องเรียกหนี้ที่กลุ่มเกษตรกร สมาชิก หรือผู้ชำระบัญชีเป็นลูกหนี้อยู่ในฐานะเช่นนั้น ห้ามมิให้ฟ้องเมื่อพ้นกำหนดสองปีนับแต่วันที่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรถอนชื่อกลุ่มเกษตรกรออกจากทะเบียน

มาตรา ๑๒๖ ถ้ากลุ่มเกษตรกรเกี่ยวข้องในกิจการใดที่กฎหมายกำหนดให้จดทะเบียนสำหรับการได้มา การจำหน่าย การยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้ หรือการยึดหน่วง ซึ่งกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพยสิทธิอันเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ในการจดทะเบียนเช่นว่านั้นให้กลุ่มเกษตรกรได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียม

มาตรา ๑๒๗ ห้ามมิให้ผู้ใดใช้คำว่า “กลุ่มเกษตรกร” เป็นชื่อหรือส่วนหนึ่งของชื่อในทางธุรกิจ เว้นแต่กลุ่มเกษตรกรที่ได้จดทะเบียนตามพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามมาตรา ๑๑๙

มาตรา ๑๒๘ ให้นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรและพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรมอบหมาย มีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้กรรมการ สมาชิกและเจ้าหน้าที่ของกลุ่มเกษตรกรมาชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับกิจการของกลุ่มเกษตรกรหรือให้ส่งเอกสารเกี่ยวกับการดำเนินกิจการ หรือรายงานการประชุมของกลุ่มเกษตรกร

หมวด ๑๐
บทกำหนดโทษ

มาตรา ๑๒๙ ผู้ใดใช้คำว่า “สหกรณ์” หรือ “กลุ่มเกษตรกร” ประกอบกับชื่อหรือส่วนหนึ่งของชื่อในทางธุรกิจ โดยมิได้เป็นสหกรณ์ หรือกลุ่มเกษตรกรที่ได้จดทะเบียนตาม

พระราชบัญญัตินี้ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ และปรับอีกตั้งแต่วันละห้าร้อยถึงหนึ่งพันบาทจนกว่าจะได้เลิกใช้

มาตรา ๑๓๐ ผู้ใดไม่มาชี้แจงข้อเท็จจริงหรือไม่ส่งเอกสารเกี่ยวกับการดำเนินงาน หรือรายงานการประชุมของสหกรณ์หรือชุมนุมสหกรณ์ตามคำสั่งของนายทะเบียนสหกรณ์ รองนายทะเบียนสหกรณ์ ผู้ตรวจการสหกรณ์ ผู้สอบบัญชี หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายซึ่งสั่งการตามมาตรา ๑๗ หรือไม่มาชี้แจงข้อเท็จจริง หรือไม่ส่งเอกสารเกี่ยวกับการดำเนินงานหรือรายงานการประชุมของกลุ่มเกษตรกรตามคำสั่งของนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกร หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรมอบหมายตามมาตรา ๑๒๘ แล้วแต่กรณี ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

มาตรา ๑๓๑ ผู้ใดขัดขวาง หรือไม่ให้คำชี้แจงแก่นายทะเบียนสหกรณ์ รองนายทะเบียนสหกรณ์ ผู้ตรวจการสหกรณ์ ผู้สอบบัญชี หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายตามมาตรา ๑๘ หรือขัดขวางหรือไม่ให้คำชี้แจงแก่นายทะเบียน กลุ่มเกษตรกรหรือพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกรมอบหมายตามมาตรา ๑๒๔ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

มาตรา ๑๓๒ ผู้ใดฝ่าฝืนไม่จัดการรักษาทรัพย์สินของสหกรณ์ หรือไม่ส่งมอบทรัพย์สิน สมุดบัญชี เอกสาร และสิ่งอื่นของสหกรณ์ให้แก่ผู้ชำระบัญชีตามมาตรา ๗๘ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

มาตรา ๑๓๓ ผู้ใดฝ่าฝืนไม่แก้ไขข้อบกพร่องตามที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งการตามมาตรา ๒๒ (๑) ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

บทเฉพาะกาล

มาตรา ๑๓๔ ให้ถือว่าบรรดาสหกรณ์จำกัด ชุมนุมสหกรณ์ สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย และกลุ่มเกษตรกรตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๑๑ ที่มีอยู่ในวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับเป็นสหกรณ์ ชุมนุมสหกรณ์ สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย และกลุ่มเกษตรกร ตามพระราชบัญญัตินี้

ให้โอนเงินทุนหมุนเวียนส่งเสริมการสหกรณ์มาเป็นของกองทุนพัฒนาสหกรณ์ตามมาตรา ๒๗

มาตรา ๑๓๕ ชุมนุมสหกรณ์ที่มีอยู่ในวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ แต่มีจำนวนสหกรณ์เป็นสมาชิกต่ำกว่าอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา ๑๐๑ ให้เป็นชุมนุมสหกรณ์ต่อไปได้

มาตรา ๑๓๖ ข้อบังคับของสหกรณ์ที่ใช้บังคับอยู่ในวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ยังคงใช้บังคับต่อไปเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับพระราชบัญญัตินี้

ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ คงดำรงตำแหน่งต่อไปจนกว่าจะครบวาระตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับของสหกรณ์นั้น โดยให้ถือว่าเป็นการดำรงตำแหน่งในวาระแรก

มาตรา ๑๓๗ สหกรณ์ไม่จำกัดตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๑๑ ที่มีอยู่ในวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ถ้าประสงค์จะจัดตั้งเป็นสหกรณ์ตามพระราชบัญญัตินี้ ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนตามหมวด ๓ ส่วนที่ ๑ ว่าด้วยการจัดตั้งและการจดทะเบียนสหกรณ์ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

ถ้าไม่มีการจดทะเบียนตามวรรคหนึ่ง ให้นายทะเบียนสหกรณ์สั่งเลิกสหกรณ์ไม่จำกัดนั้น และตั้งผู้ชำระบัญชีขึ้นทำการชำระบัญชี โดยให้นำบทบัญญัติในหมวด ๔ ว่าด้วยการชำระบัญชีมาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๑๓๘ ให้บรรดาพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ประกาศ ระเบียบหรือคำสั่งที่ออกตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ ที่ใช้บังคับอยู่ในวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับยังคงใช้บังคับต่อไปเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับบทแห่งพระราชบัญญัตินี้ จนกว่าจะมีพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ประกาศ ระเบียบ หรือคำสั่งที่ออกตามพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ
ชวน หลีกภัย
นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยที่พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๑๑ ได้ใช้บังคับมาเป็นเวลานานแล้ว ทำให้มีบทบัญญัติหลายประการไม่เอื้อประโยชน์ต่อการพัฒนาการสหกรณ์ให้ทันต่อสภาพการแข่งขันกับระบบธุรกิจในปัจจุบัน ประกอบกับพระราชบัญญัติดังกล่าวได้รวมบทบัญญัติเกี่ยวกับกลุ่มเกษตรกร ซึ่งสมควรปรับปรุงให้เหมาะสมยิ่งขึ้นเช่นเดียวกัน ดังนั้น จึงเห็นสมควรปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ที่ใช้บังคับอยู่เดิมทั้งฉบับ โดยจัดระบบสหกรณ์ให้สหกรณ์มีชนิดเดียวคือสหกรณ์ที่สมาชิกมีความรับผิดจำกัดเท่าจำนวนหุ้นที่ถือ เพื่อให้สหกรณ์พัฒนาไปด้วยความมั่นคง ในด้านการกำกับและส่งเสริมกิจการสหกรณ์ ได้กำหนดให้มีคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติขึ้น เพื่อทำหน้าที่เสนอความเห็นต่อรัฐบาลเกี่ยวกับนโยบายและแนวทางในการส่งเสริมและพัฒนาสหกรณ์ จัดให้มีกองทุนเพื่อพัฒนาสหกรณ์เพื่อให้ความช่วยเหลือด้านการเงินแก่บรรดาสหกรณ์ ปรับปรุงองค์ประกอบและวาระการดำรงตำแหน่งของคณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย นอกจากนี้ได้ปรับปรุงบทบัญญัติเกี่ยวกับกลุ่มเกษตรกร เพื่อให้มีการพัฒนาไปสู่การจัดตั้งสหกรณ์อย่างเป็นระบบ ตลอดจนปรับปรุงบทกำหนดโทษให้เหมาะสมยิ่งขึ้น จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

พรพิมล/แก้ไข
๗ ก.พ ๒๕๔๕
A+B (C)

ศุภสรณ์ / อภิสิทธิ์
ผู้จัดทำ
๑๕/๐๕/๔๖

*พระราชกฤษฎีกาแก้ไขบทบัญญัติให้สอดคล้องกับการโอนอำนาจหน้าที่ของส่วนราชการให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม พ.ศ. ๒๕๔๕ พ.ศ. ๒๕๔๕[๑๖]

มาตรา ๑๒๒ ในพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ให้แก้ไขคำว่า “ปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์” เป็น “อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์” และคำว่า “กระทรวงเกษตรและสหกรณ์” เป็น “กรมส่งเสริมสหกรณ์”

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่พระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม พ.ศ. ๒๕๔๕ ได้บัญญัติให้จัดตั้งส่วนราชการขึ้นใหม่โดยมีภารกิจใหม่ ซึ่งได้มีการตราพระราชกฤษฎีกาโอนกิจการบริหารและอำนาจหน้าที่ของส่วนราชการให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม นั้นแล้ว และเนื่องจากพระราชบัญญัติดังกล่าวได้บัญญัติให้โอนอำนาจหน้าที่ของส่วนราชการ รัฐมนตรีผู้ดำรงตำแหน่งหรือผู้ซึ่งปฏิบัติหน้าที่ในส่วนราชการเดิมมาเป็นของส่วนราชการใหม่ โดยให้มีการแก้ไขบทบัญญัติต่าง ๆ ให้สอดคล้องกับ

[๑๖] ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๑๙/ตอนที่ ๑๐๒ ก/หน้า ๖๖/๘ ตุลาคม ๒๕๔๕

อำนาจหน้าที่ที่โอนไปด้วย ฉะนั้น เพื่ออนุวัติให้เป็นไปตามหลักการที่ปรากฏในพระราชบัญญัติและพระราชกฤษฎีกาดังกล่าว จึงสมควรแก้ไขบทบัญญัติของกฎหมายให้สอดคล้องกับการโอนส่วนราชการ เพื่อให้ผู้เกี่ยวข้องมีความชัดเจนในการใช้กฎหมายโดยไม่ต้องไปค้นหาในกฎหมายโอนอำนาจหน้าที่ว่าตามกฎหมายใดได้มีการโอนภารกิจของส่วนราชการหรือผู้รับผิดชอบตามกฎหมายนั้นไปเป็นของหน่วยงานใดหรือผู้ใดแล้ว โดยแก้ไขบทบัญญัติของกฎหมายให้มีการเปลี่ยนชื่อส่วนราชการ รัฐมนตรี ผู้ดำรงตำแหน่งหรือผู้ซึ่งปฏิบัติหน้าที่ของส่วนราชการให้ตรงกับการโอนอำนาจหน้าที่ และเพิ่มผู้แทนส่วนราชการในคณะกรรมการให้ตรงตามภารกิจที่มีการตัดโอนจากส่วนราชการเดิมมาเป็นของส่วนราชการใหม่รวมทั้งตัดส่วนราชการเดิมที่มีการยุบเลิกแล้ว ซึ่งเป็นการแก้ไขให้ตรงตามพระราชบัญญัติและพระราชกฤษฎีกาดังกล่าว จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

พรพิมล/แก้ไข
๒๒/๑๐/๔๕
A

ปาจรีย์/นิลวรรณ จัดทำ
๒๘ ก.ค. ๔๖

สัญชัย/ปรับปรุง
๑๘ สิงหาคม ๒๕๔๙

พระราชบัญญัติสหกรณ์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๕๓[๑๗]

มาตรา ๑๖ ให้คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ คณะกรรมการบริหาร กพส. และคณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ซึ่งดำรงตำแหน่งอยู่ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ คงปฏิบัติหน้าที่ต่อไปจนกว่าจะมีคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ คณะกรรมการบริหาร กพส. และคณะกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัตินี้ ทั้งนี้ ต้องดำเนินการจัดให้มีคณะกรรมการดังกล่าวภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

มาตรา ๑๗ ให้อัตราค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนดตามมาตรา ๖๐ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ซึ่งใช้บังคับอยู่ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ คงใช้บังคับได้ต่อไปจนกว่าจะมีกฎกระทรวง

[๑๗] ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๒๗/ตอนที่ ๒๖ ก/หน้า ๑/๒๑ เมษายน ๒๕๕๓

ที่ออกตามมาตรา ๖๐ แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัตินี้

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยที่พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๔๒ มีบทบัญญัติบางประการไม่เหมาะสมกับสภาพการณ์ในปัจจุบัน และไม่เอื้อประโยชน์ต่อการดำเนินกิจการของสหกรณ์ สมควรปรับปรุงบทบัญญัติเกี่ยวกับองค์ประกอบและการดำรงตำแหน่งของคณะกรรมการ ลักษณะต้องห้ามของกรรมการหรือผู้จัดการ หลักเกณฑ์การพ้นจากตำแหน่งของกรรมการดำเนินการสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย การแต่งตั้งรองนายทะเบียนสหกรณ์ เงินค่าหุ้น การตั้งผู้รับโอนประโยชน์ของสมาชิกผู้ตาย อำนาจหน้าที่ของสหกรณ์ในการรับฝากเงิน หลักเกณฑ์ในการกำหนดอัตราการเก็บค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย อำนาจของรัฐมนตรีในการเรียกประชุมใหญ่วิสามัญและแนวทางการแก้ปัญหาการดำเนินการของสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยให้ครอบคลุมและเหมาะสมยิ่งขึ้น เพื่อให้การดำเนินกิจการของสหกรณ์สามารถลุล่วงไปได้ จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

วศิน/Update
๒๗ เมษายน ๒๕๕๓

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสหกรณ์



1. ลักษณะทั่วไปของสหกรณ์

2. บทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ที่สำคัญควรรู้

3. กฎหมายอื่น ๆที่เกี่ยวข้อง

เปรียบเทียบหลักการสหกรณ์และวิธีดำเนินการ

สหกรณ์	ห้างหุ้นส่วน - บริษัท
๑. ถือหลักการรวมคน	๑.ถือหลักการรวมคน
๒.มุ่งให้บริการและช่วยเหลือสมาชิก	๒.มุ่งแสวงหากำไรจากลูกค้า
๓. มูลค่าหุ้นต่ำ ออกหุ้นไม่จำกัดจำนวน	๓. มูลค่าหุ้นสูง จำกัดจำนวนหุ้น
๔. มูลค่าหุ้นไม่ขึ้น หรือลดลง	๔. อาจลดมูลค่าหุ้นให่ต่ำลง หรือลดจำนวนมูลค่าหุ้น
๕. ทุกคนมีสิทธิออกเสียงเท่ากัน ๑ คน ๑ เสียง	๕. ผู้ถือหุ้นมากมีเสียงมาก
๖. ออกเสียงโดยวิธีชูมือ	๖. ออกเสียงโดยวิธีลงคะแนนลับ
๗. การประชุมและการออกเสียงมอบหมายกันไม่ได้	๗. มอบฉันทะให้ผู้อื่นมาประชุมและออกเสียงแทนได้
๘. การประชุมใหญ่มีสมาชิกไม่น้อยกว่า กึ่งหนึ่ง	๘. มีผู้ถือหุ้นประชุมรวมกันนับจำนวนหุ้น๑ใน๔ของหุ้
๙. ชื่อกรรมการไม่ต้องจดทะเบียน	๙.ชื่อกรรมการต้องจดทะเบียน

หลักการสหกรณ์

1. การเป็นสมาชิกด้วยความสมัครใจและเปิดรับสมาชิกโดยไม่จำกัด
2. การควบคุมโดยสมาชิกตามหลักประชาธิปไตย
3. การมีส่วนร่วมทางเศรษฐกิจโดยสมาชิก
4. การปกครองตนเองและความเป็นอิสระ
5. การศึกษา การฝึกอบรม และข่าวสาร
6. การร่วมมือระหว่างสหกรณ์
7. ความเอื้ออาทรต่อชุมชน

กฎหมายสหกรณ์ พ.ศ. 2459 ถึงปัจจุบัน

1. พ.ร.บ. สมาคมเพิ่มเติม พุทธศักราช 2459 ถือเป็นกฎหมายสหกรณ์ฉบับแรกของไทย ประกาศใช้เมื่อ 10 ธันวาคม 2459 มี 13 มาตรา มีสาระสำคัญดังนี้

1.1 ให้กรมพาณิชย์และสถิติพยากรณ์ กระทรวงพระคลังมหาสมบัติทำหน้าที่รับจดทะเบียนสหกรณ์ และข้อบังคับของสหกรณ์ รวมทั้งมีอำนาจตรวจบัญชีและเอกสารสำคัญต่าง ๆ ของสหกรณ์

1.2 ให้สหกรณ์ที่จดทะเบียนแล้วเป็นบุคคลโดยนิติสมมุติ

1.3 ให้สมาชิกซึ่งออกตามข้อบังคับต้องมีส่วนรับผิดชอบในหนี้สินของสหกรณ์ตามจำนวนเงินที่เป็นหนี้อยู่ เมื่อวันที่ออกจากสหกรณ์นั้นมีกำหนด 2 ปี นับจากวันที่พ้นจากเป็นสมาชิก

2. พ.ร.บ. สหกรณ์ พุทธศักราช 2471 ประกาศใช้เมื่อ 20 พฤษภาคม 2471 (แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2476 และ พ.ศ. 2477) มี 34 มาตรา มีสาระสำคัญ ดังนี้

2.1 มีสหกรณ์ 2 ชนิด

- สหกรณ์จำกัดสินใช้

- สหกรณ์ไม่จำกัดสินใช้

2.2 ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียน กรรมสิทธิ์ และทรัพย์สิทธิอันเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

2.3 ให้จัดตั้งชุมนุมสหกรณ์ได้

2.4 ให้เสนาบดีพระทรวงพาณิชย์และคมนาคม แต่งตั้ง นายทะเบียนสหกรณ์ ทำหน้าที่รับจดทะเบียนสหกรณ์และข้อบังคับของสหกรณ์

- นายทะเบียนสหกรณ์มีหน้าที่ตรวจสอบบัญชีของสหกรณ์ อย่างน้อยปีละ 1 ครั้ง

- นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจแต่งตั้งผู้ตรวจการสหกรณ์ด้วย

2.5 ให้สหกรณ์ฝากเงินในคลังออมสินของรัฐบาล

2.6 ให้มีการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์ที่กู้เงินจากรัฐบาล หรือกู้เงินจากผู้อื่นโดยรัฐบาลเป็นประกัน

2.7 มีบทกำหนดโทษบุคคลที่ใช้ชื่อสหกรณ์

3. พ.ร.บ.สหกรณ์ พ.ศ. 2511 มี 119 มาตรา แบ่งออกเป็น 8 ส่วน

- สหกรณ์ จำกัด
- สหกรณ์ ไม่จำกัด
- ชุมนุมสหกรณ์
- การควบสหกรณ์เข้าด้วยกัน
- การชำระบัญชี
- สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย
- บทกำหนดโทษ
- กลุ่มเกษตรกร

กฎหมายสหกรณ์ ปัจจุบัน

พ.ร.บ. สหกรณ์ พ.ศ. 2542 มี 138 มาตรา
แบ่งออกเป็น 10 หมวด



หมวดที่ 1 บททั่วไป
หมวดที่ 2 การกำกับและส่งเสริมสหกรณ์
หมวดที่ 3 สหกรณ์
หมวดที่ 4 การชำระบัญชี
หมวดที่ 5 การควบสหกรณ์เข้ากัน
หมวดที่ 6 การแยกสหกรณ์
หมวดที่ 7 ชุมนุมสหกรณ์
หมวดที่ 8 สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย
หมวดที่ 9 กลุ่มเกษตร
หมวดที่ 10 บทกำหนดโทษ

องค์ประกอบของสหกรณ์



- ลักษณะทั่วไปของสหกรณ์
- การจัดตั้งและการจดทะเบียน
- ข้อบังคับ
- อำนาจกระทำการตามกฎหมาย
- การประชุมใหญ่
- องค์กรภายในของสหกรณ์
- ทุนของสหกรณ์
- การจัดสรรกำไรสุทธิ
- ทุนสำรอง
- เงินอุดหนุนหรือทรัพย์สินที่มีผู้อื่นมอบให้
- การสอบบัญชี
- การเลิกสหกรณ์
- การกำกับดูแลสหกรณ์
- เจ้าหน้าที่ของรัฐตามกฎหมายสหกรณ์

ลักษณะทั่วไปของสหกรณ์



- ความหมายของสหกรณ์
- ประเภทของสหกรณ์

ความหมายของสหกรณ์

คำว่าสหกรณ์ มาจากภาษาสันสกฤต

สห แปลว่า ร่วมกัน

กรณ์ แปลว่า การกระทำ

คำว่าสหกรณ์ จึงแปลว่า

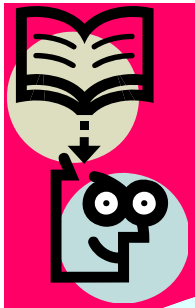
การกระทำร่วมกัน หรือ การร่วมมือกัน

สหกรณ์คืออะไร

1. กรมหมื่นพิทยาลงกรณ์ “สหกรณ์เป็นวิธีการจัดการรูปหนึ่ง ซึ่งบุคคลหลายคนเข้าร่วมกันโดยความสมัครใจของตนเองในฐานะที่เป็นมนุษย์โดยความมีสิทธิเสมอหน้ากันหมด เพื่อบำรุงตนเองให้ความเจริญทางทรัพย์

2. พระประกาศสหกรณ์ “สหกรณ์เป็นวิธีประกอบการทางเศรษฐกิจแบบหนึ่งที่บุคคลผู้อ่อนแอในทางเศรษฐกิจ รวมแรง รวมปัญหา และรวมทุนกัน จัดตั้งขึ้นโดยความสมัครใจ ตามหลักการช่วยเหลือตนเอง การช่วยเหลือซึ่งกันและกันและการประหยัด เพื่อความเจริญทางเศรษฐกิจและสังคม

3. พ.ร.บ. สมาคม เพิ่มเติม พ.ศ. 2459 “สหกรณ์ คือ สมาคมชนิดที่ราษฎรผู้ทำการเพาะปลูก และหากินด้วยการทำของขาย รวบรวมกันตั้งขึ้นเพื่อยังความจำเริญให้เกิดแก่หมู่ ด้วยวิธีการรวมกำลังกันบำรุงตนเอง และประหยัดการใช้จ่ายแต่ที่พอควรมิใช่ตั้งขึ้นเพื่อที่จะหากำไรมาจำแนกในสมาชิกนั้น



สหกรณ์คืออะไร

พ.ร.บ.สหกรณ์ พ.ศ. 2511 “มาตรา 4 สหกรณ์หมายความว่า คณะบุคคลซึ่งร่วมกันดำเนินกิจการเพื่อช่วยเหลือ ซึ่งกันและกัน และได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้”

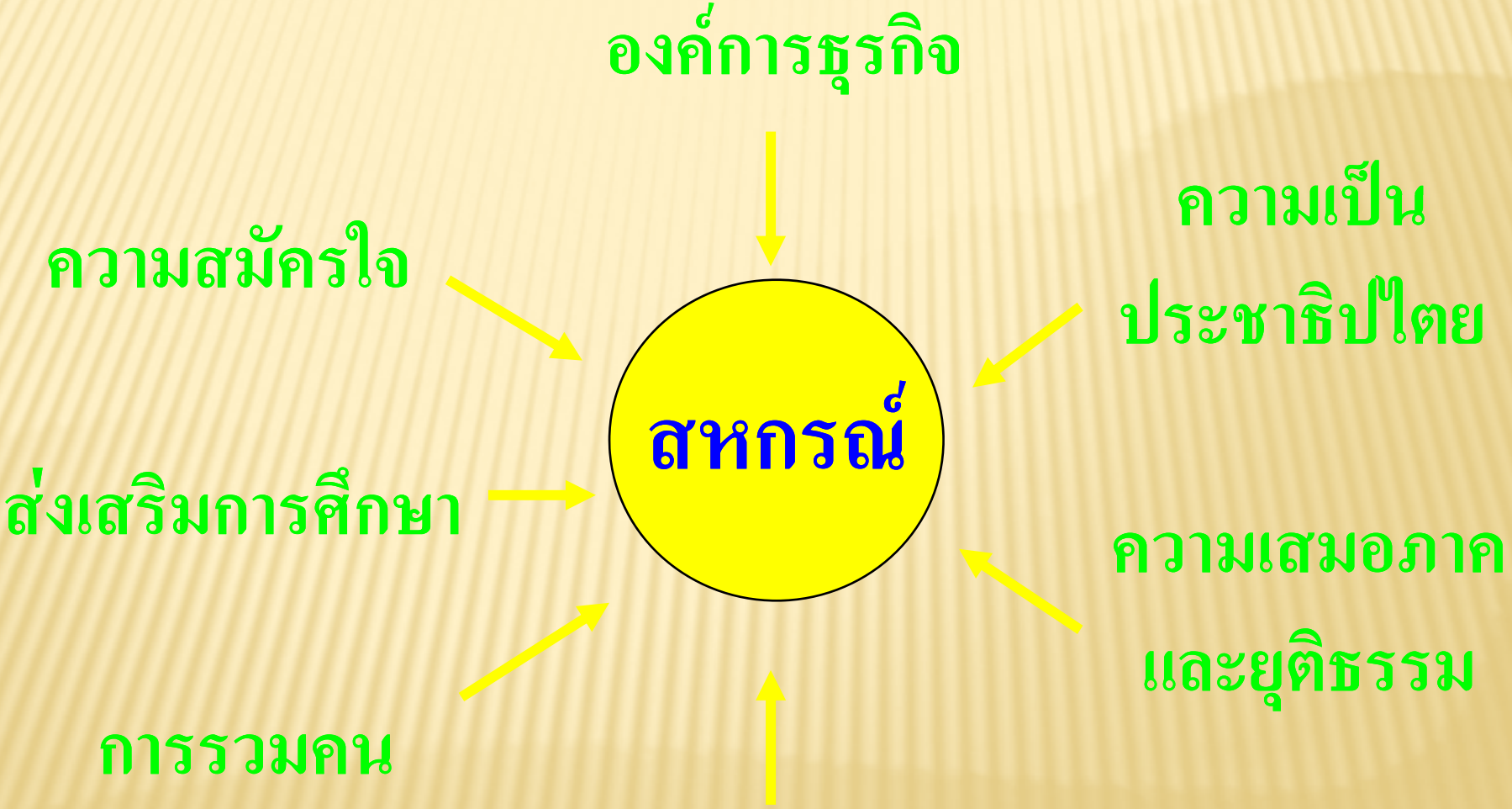
พ.ร.บ. สหกรณ์ พ.ศ. 2542 “มาตรา 4 สหกรณ์หมายความว่า คณะบุคคลซึ่งร่วมกันดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสังคม โดยช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกัน และได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้”

พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว รัชกาลปัจจุบัน

สหกรณ์ : การทำด้วยกัน หมายถึงผนึกกำลังผู้ทำงานเกี่ยวข้องกัน กระทำงานที่เกี่ยวข้องกันนั้น ให้พรักพร้อมกันทุกด้าน และต้องกระทำงานนั้นด้วยความรู้ ความสามารถ ความซื่อสัตย์ สุจริตด้วยความเมตตาหวังดี เอื้อเฟื้อเผื่อแผ่แก่กัน และกันด้วยจึงจะเป็นสหกรณ์แท้ ซึ่งมีแต่ความเจริญก้าวหน้า และอำนวยประโยชน์ที่พึงประสงค์

(พระตำหนักจิตรลดารโหฐาน / 26 มีนาคม 2527)

สิ่งที่ประกอบกันเข้าเป็นสหกรณ์



สรุปความหมายของ “สหกรณ์”

–หลักความเป็นประชาธิปไตย

–หลักความเสมอภาค ความยุติธรรม

–หลักการส่งเสริมการศึกษา

–หลักการช่วยเหลือตนเอง และช่วยเหลือซึ่งกันและกัน

–เฉลี่ยผลประโยชน์ที่เกิดขึ้น ให้กับสมาชิกตามส่วนที่ได้ตกลงกันแล้วว่าเป็นการเที่ยงธรรมสำหรับสมาชิกแต่ละคน

บทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์

พ.ศ. ๒๕๔๒

ที่สำคัญที่ควรรู้

1. สิทธิพิเศษของสหกรณ์

1.1 การยกเว้นไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนการทำนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

มาตรา 6

1.2 การใช้คำว่าสหกรณ์เป็นชื่อ

มาตรา 7

มาตรา 129

ประเภทของสหกรณ์

- สหกรณ์การเกษตร
- สหกรณ์ประมง
- สหกรณ์นิคม
- สหกรณ์ร้านค้า
- สหกรณ์บริการ
- สหกรณ์ออมทรัพย์
- สหกรณ์เครดิตยูเนี่ยน



ชุมนุมสหกรณ์

สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46



อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46

(1) ดำเนินธุรกิจ การผลิต การค้า การบริการ และ
อุตสาหกรรม เพื่อประโยชน์ของสมาชิก



อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46

(1) ดำเนินธุรกิจ การผลิต การค้า การบริการ และอุตสาหกรรม เพื่อประโยชน์ของสมาชิก

(2) ให้สวัสดิการหรือการสงเคราะห์ตามสมควรแก่สมาชิกและครอบครัว



อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46

(1) ดำเนินธุรกิจ การผลิต การค้า การบริการ และอุตสาหกรรม เพื่อประโยชน์ของสมาชิก

(2) ให้สวัสดิการหรือการสงเคราะห์ตามสมควรแก่สมาชิกและครอบครัว

(3) ให้ความช่วยเหลือทางวิชาการแก่สมาชิก



อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46

(5) รับฝากเงินประเภทออมทรัพย์หรือประเภทประจำจากสมาชิกหรือสหกรณ์อื่น หรือสมาคมฌาปนกิจสงเคราะห์ซึ่งมีสมาชิกของสมาคมนั้นไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งเป็นสมาชิกของสหกรณ์ผู้รับฝากเงิน ทั้งนี้ตามระเบียบของสหกรณ์ที่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์



อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46

(5) รับฝากเงินประเภทออมทรัพย์หรือประเภทประจำจากสมาชิกหรือสหกรณ์อื่นหรือสมาคมฌาปนกิจสงเคราะห์ซึ่งมีสมาชิกของสมาคมนั้นเป็นสมาชิกของสหกรณ์ผู้รับฝากเงินทั้งนี้ตามระเบียบของสหกรณ์ที่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์



อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46

(5) รับฝากเงินประเภทออมทรัพย์หรือประเภทประจำจากสมาชิกหรือสหกรณ์อื่นได้ตามระเบียบของสหกรณ์ที่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์

(6) ให้กู้ ให้สินเชื่อ ให้ยืม ให้เช่า ให้เช่าซื้อ โอน รับจำนอง หรือรับจำนำ ซึ่งทรัพย์สินแก่สมาชิกหรือของสมาชิก



อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46

(7) จัดให้ได้มา ซื้อ ถือกรรมสิทธิ์หรือทรัพยสิทธิ สิทธิครอบครอง กู้ ยืม เช่า เช่าซื้อ รับ โอนสิทธิ การเช่าหรือสิทธิการเช่าซื้อจำนอง จำนำ ขายหรือจำหน่ายด้วยวิธีอื่นใดซึ่งทรัพย์สิ



อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46

(8) ให้สหกรณ์อื่นกู้ยืมเงินได้ตามระเบียบของสหกรณ์ที่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์



อำนาจกระทำการของสหกรณ์ตามกฎหมาย

มาตรา 46

(8) ให้สหกรณ์อื่นกู้ยืมเงินได้ตามระเบียบของสหกรณ์ที่ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์

(9) ดำเนินกิจการอย่างอื่นบรรดาที่เกี่ยวกับ หรือเนื่องในการจัดให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์



การจัดตั้งและจดทะเบียนสหกรณ์

การจัดตั้งสหกรณ์

กลุ่มบุคคลผู้จะจัดตั้งสหกรณ์ (ม. 34)

- บุคคลธรรมดา
- จำนวนไม่น้อยกว่า 10 คน
- อาชีพเดียวกัน/ใกล้เคียง
- สมัค
ถือหุ้
- ยินย
ตามาข้อบ

ประชุม

คัดเลือกคณะผู้จัดตั้งสหกรณ์

จำนวน 10 คน (ม. 34)

- พิจารณาเลือกประเภทของสหกรณ์
- กำหนดแผนดำเนินงานเกี่ยวกับธุรกิจ
- ทำบัญชีรายชื่อผู้ซึ่งจะเป็นสมาชิก

ระบุจำนวนหุ้นของแต่ละคน

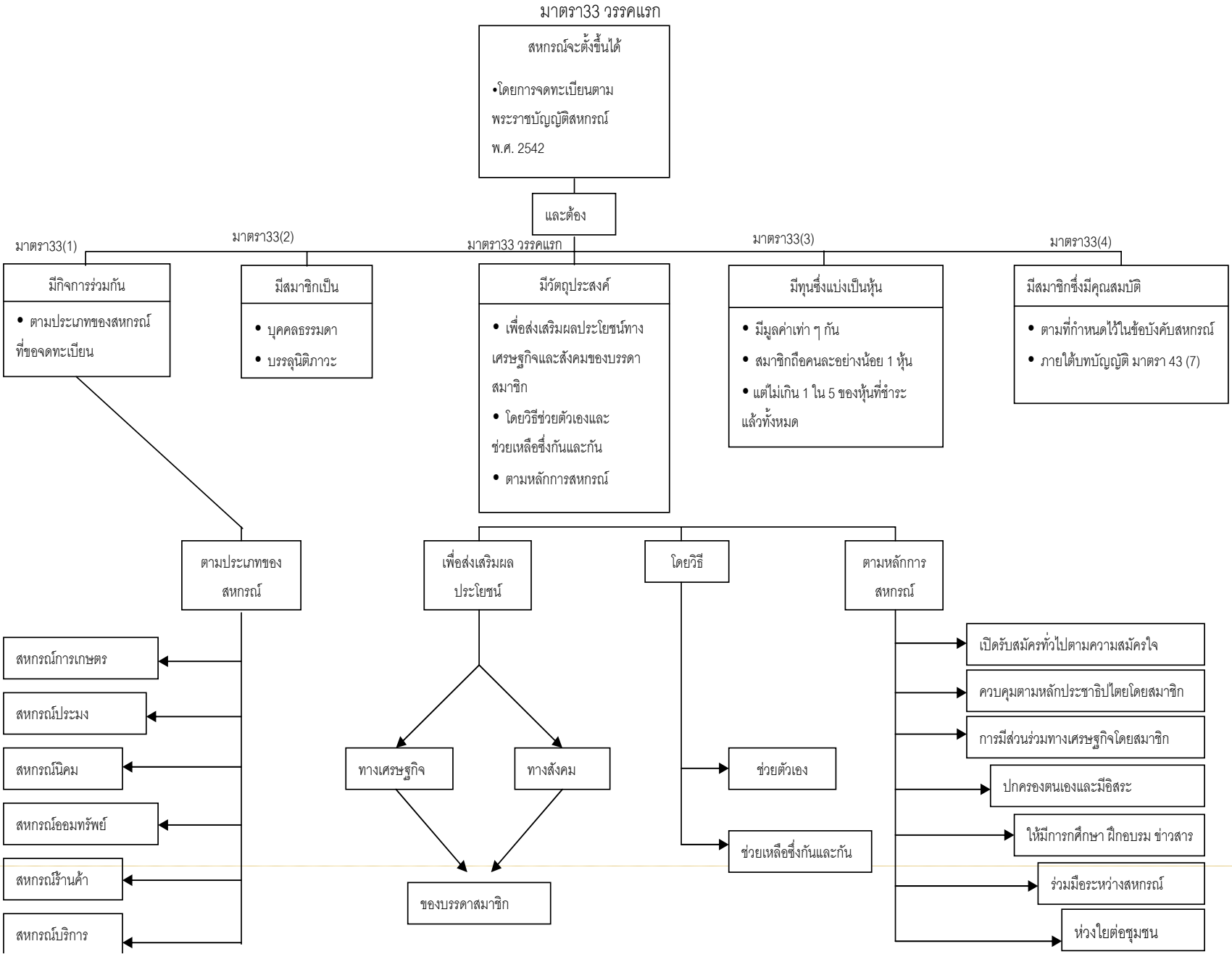
- ร่างข้อบังคับ

ขอจดทะเบียนต่อนายทะเบียนสหกรณ์

- คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์ลงลายมือชื่อในคำขอจดทะเบียน พร้อมกับ
  - สำเนารายงานการประชุม 2 ชุด (ตาม ม.34)
  - แผนดำเนินการ 4 ชุด (ตาม ม.34(2))
  - บัญชีรายชื่อผู้ซึ่งจะเป็น

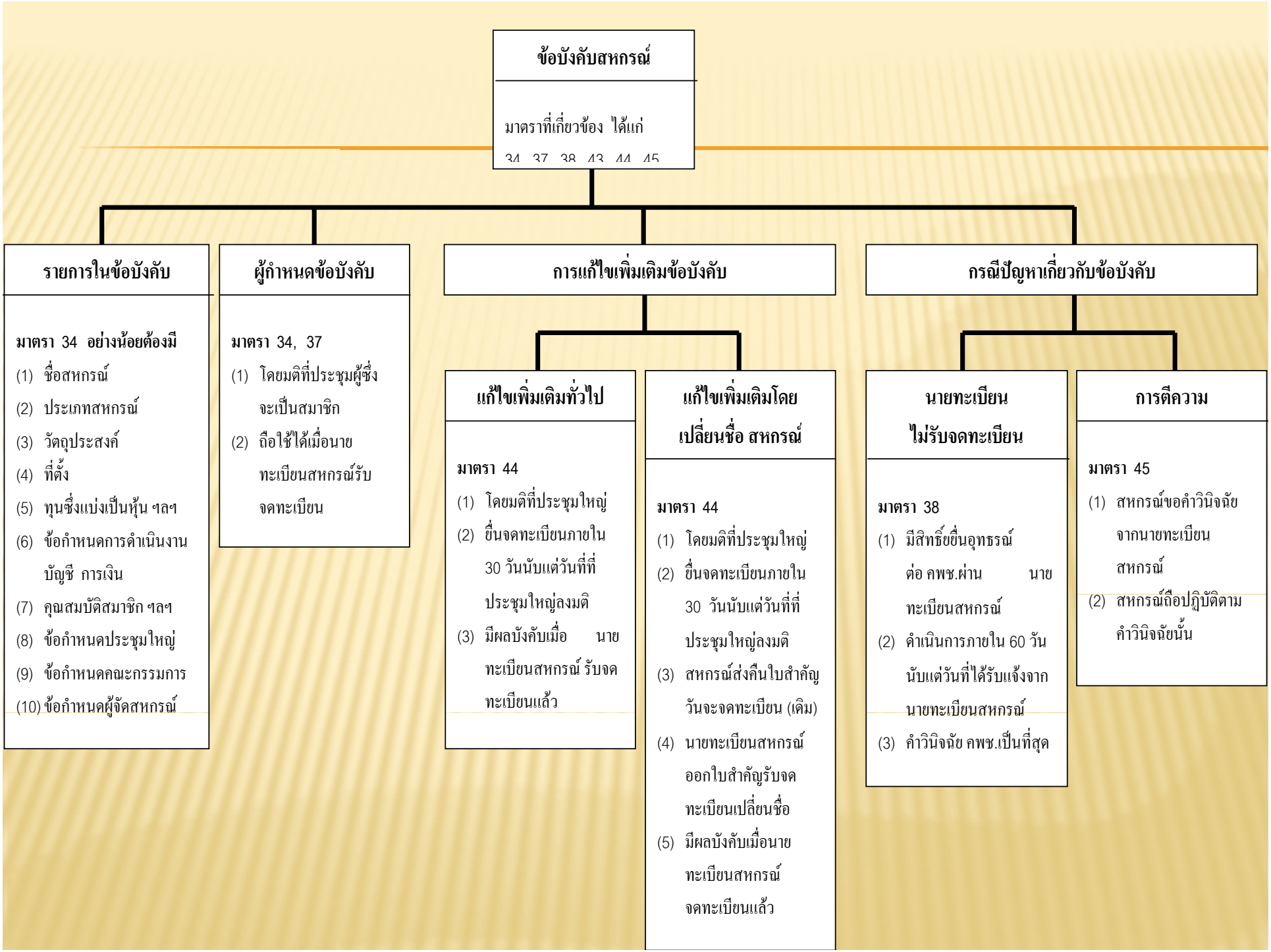





มาตรา33 วรรคแรก
สหกรณ์จะตั้งขึ้นได้
•โดยการจดทะเบียนตาม
พระราชบัญญัติสหกรณ์
พ.ศ. 2542
และต้อง
มาตรา33(1)
มาตรา33(2)
มาตรา33 วรรคแรก
มาตรา33(3)
มาตรา33(4)
มีกิจการร่วมกัน
• ตามประเภทของสหกรณ์
ที่ขอจดทะเบียน
มีสมาชิกเป็น
• บุคคลธรรมดา
• บรรลุนิติภาวะ
มีวัตถุประสงค์
• เพื่อส่งเสริมผลประโยชน์ทาง
เศรษฐกิจและสังคมของบรรดา
สมาชิก
• โดยวิธีช่วยตัวเองและ
ช่วยเหลือซึ่งกันและกัน
• ตามหลักการสหกรณ์
มีทุนซึ่งแบ่งเป็นหุ้น
• มีมูลค่าเท่า ๆ กัน
• สมาชิกถือคนละอย่างน้อย 1 หุ้น
• แต่ไม่เกิน 1 ใน 5 ของหุ้นที่ชำระ
แล้วทั้งหมด
มีสมาชิกซึ่งมีคุณสมบัติ
• ตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับสหกรณ์
• ภายใต้บทบัญญัติ มาตรา 43 (7)
ตามประเภทของ
สหกรณ์
เพื่อส่งเสริมผล
ประโยชน์
โดยวิธี
ตามหลักการ
สหกรณ์
สหกรณ์การเกษตร
สหกรณ์ประมง
สหกรณ์นิคม
สหกรณ์ออมทรัพย์
สหกรณ์ร้านค้า
สหกรณ์บริการ
ทางเศรษฐกิจ
ทางสังคม
ของบรรดาสมาชิก
ช่วยตัวเอง
ช่วยเหลือซึ่งกันและกัน
เปิดรับสมัครทั่วไปตามความสมัครใจ
ควบคุมตามหลักประชาธิปไตยโดยสมาชิก
การมีส่วนร่วมทางเศรษฐกิจโดยสมาชิก
ปกครองตนเองและมีอิสระ
ให้มีการกศึกษา ฝึกอบรม ข่าวสาร
ร่วมมือระหว่างสหกรณ์
ห่วงใยต่อชุมชน

ข้อบังคับของสหกรณ์ มาตรา 43




ข้อบังคับสหกรณ์
มาตราที่เกี่ยวข้อง ได้แก่
34 37 38 43 44 45
รายการในข้อบังคับ
มาตรา 34 อย่างน้อยต้องมี
(1) ชื่อสหกรณ์
(2) ประเภทสหกรณ์
(3) วัตถุประสงค์
(4) ที่ตั้ง
(5) ทุนซึ่งแบ่งเป็นหุ้น ฯลฯ
(6) ข้อกำหนดการดำเนินงาน บัญชี การเงิน
(7) คุณสมบัติสมาชิก ฯลฯ
(8) ข้อกำหนดประชุมใหญ่
(9) ข้อกำหนดคณะกรรมการ
(10) ข้อกำหนดผู้จัดสหกรณ์
ผู้กำหนดข้อบังคับ
มาตรา 34, 37
(1) โดยมติที่ประชุมผู้ซึ่งจะเป็นสมาชิก
(2) ถือใช้ได้เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียน
การแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ
แก้ไขเพิ่มเติมทั่วไป
มาตรา 44
(1) โดยมติที่ประชุมใหญ่
(2) ยื่นจดทะเบียนภายใน 30 วันนับแต่วันที่ที่ประชุมใหญ่ลงมติ
(3) มีผลบังคับเมื่อ นายทะเบียนสหกรณ์ รับจดทะเบียนแล้ว
แก้ไขเพิ่มเติมโดยเปลี่ยนชื่อ สหกรณ์
มาตรา 44
(1) โดยมติที่ประชุมใหญ่
(2) ยื่นจดทะเบียนภายใน 30 วันนับแต่วันที่ที่ประชุมใหญ่ลงมติ
(3) สหกรณ์ส่งคืนใบสำคัญวันจะจดทะเบียน (เดิม)
(4) นายทะเบียนสหกรณ์ออกใบสำคัญรับจดทะเบียนเปลี่ยนชื่อ
(5) มีผลบังคับเมื่อนายทะเบียนสหกรณ์จดทะเบียนแล้ว
กรณีปัญหาเกี่ยวกับข้อบังคับ
นายทะเบียนไม่รับจดทะเบียน
มาตรา 38
(1) มีสิทธิ์ยื่นอุทธรณ์ต่อ คพช.ผ่าน นายทะเบียนสหกรณ์
(2) ดำเนินการภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งจากนายทะเบียนสหกรณ์
(3) คำวินิจฉัย คพช.เป็นที่สุด
การตีความ
มาตรา 45
(1) สหกรณ์ขอคำวินิจฉัยจากนายทะเบียนสหกรณ์
(2) สหกรณ์ถือปฏิบัติตามคำวินิจฉัยนั้น

การประชุมใหญ่ของสหกรณ์

- ประชุมใหญ่สามัญ
- ประชุมใหญ่วิสามัญ

การประชุมใหญ่สามัญ มาตรา 54

ต้องประชุมภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

ต้องจัดปีละ 1 ครั้ง

องค์ประชุมของการประชุมใหญ่สามัญ มาตรา 57

- สมาชิกไม่น้อยกว่า ½ ของทั้งหมด
- หรือไม่น้อยกว่า 100 คน กรณีเป็นผู้แทนสมาชิก และต้องมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งหรือไม่น้อยกว่า 100 คน
- มอบผู้อื่นมาประชุมแทนไม่ได้

การประชุมใหญ่ไม่ครบองค์ประชุม ม. 58

- นัดอีกครั้ง ภายใน 14วัน นับแต่ครั้งแรก

องค์ประชุม

- ประชุมไม่น้อยกว่า 1 ใน 10 ของสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิก หรือไม่น้อยกว่า 30 คน

การประชุมใหญ่วิสามัญ มาตรา 55

1 คณะกรรมการดำเนินการเรียกเมื่อใดก็ได้ (เมื่อมีเหตุอันควร)

2 นายทะเบียนสหกรณ์มีหนังสือแจ้งให้เรียกประชุม

3 สหกรณ์ขาดทุนเกินกึ่งหนึ่งของทุนที่ชำระแล้ว

4 กรณีตามข้อ2,3 สหกรณ์ต้องเรียกประชุมภายใน 30 วัน (มิชักช้า)

5 สมาชิกไม่น้อยกว่า 1/5 ของทั้งหมด ร้องขอ

6 สมาชิกไม่น้อยกว่า 100 คน ร้องขอ

7 ผู้แทนสมาชิกไม่น้อยกว่า 1/5 ของทั้งหมดหรือไม่น้อยกว่า 5คน ร้องขอ

8 กรณีตามข้อ 5-7 คณะกรรมการดำเนินการต้องจัดให้มีการประชุม ภายใน 30 วัน

ถ้าไม่ทำนายทะเบียนมีอำนาจเรียกให้ประชุมในระยะเวลาสมควรได้

องค์กรภายในของสหกรณ์



- สมาชิกสหกรณ์
- คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์
- ฝ่ายจัดการ
- ◉ ผู้ตรวจสอบกิจการ

สมาชิกสหกรณ์

สิทธิหน้าที่และความรับผิดชอบของสมาชิก

1 คุณสมบัติของสมาชิก วิธีการรับสมาชิก และการขาดจากสมาชิกภาพ

- มาตรา 33(4) ข้อบังคับ
- มาตรา 43(7) ข้อบังคับ

2 สิทธิและหน้าที่ของสมาชิก

- มาตรา 33(3) ถือหุ้น
- มาตรา 39 (วรรค 3) ชำระค่าหุ้น
- สิทธิในการเข้าร่วมประชุมใหญ่ตามมาตรา 54–มาตรา 59
- สิทธิในการเลือกตั้งและได้รับการเลือกตั้งเป็นกรรมการดำเนินการ ตามมาตรา 50
- สิทธิในการเลือกตั้งและได้รับการเลือกตั้งเป็นผู้ตรวจสอบกิจการ ตามมาตรา 53
- สิทธิที่จะได้รับเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้ว เงินเฉลี่ยคืนตามที่กำหนดกฎกระทรวง ตามมาตรา 60(1)(2)
- สิทธิในการขายผลิตผลทางการเกษตรให้กับสหกรณ์ก่อนตามมาตรา 63

สมาชิกสหกรณ์

สิทธิหน้าที่และความรับผิดชอบของสมาชิก

ความรับผิดของสมาชิก(เพื่อหนี้สินของสหกรณ์ที่มีอยู่ต่อบุคคลภายนอก) มาตรา 42

- ห้ามมิให้เจ้าหนี้ใช้สิทธิเรียกร้อง หรืออายัดหุ้น
- สหกรณีมีสิทธินำเงินตามมูลค่าหุ้นมาหักกลบลบหนี้
- สหกรณ์มีฐานะเป็นเจ้าหนี้บุริมสิทธิ์พิเศษเหนือเงินค่าหุ้นนั้น

ทำหนังสือยินยอมไว้กับสหกรณ์ (ถอนคืนไม่ได้ เว้นแต่ได้รับความยินยอม)

- ให้ผู้บังคับบัญชา /นายจ้าง หักเงินเดือนหรือค่าจ้างที่ถึงกำหนดจ่ายเพื่อชำระหนี้

การหักเงินตามลำดับ

- หนี้ภาษีอากร
- หนี้กองทุน กบข./ สำรองเลี้ยงชีพ / คุ้มครองแรงงาน / ประกันสังคม
- หนี้สหกรณ์

ทำหนังสือตั้งผู้รับผลประโยชน์

- เงินค่าหุ้น / เงินฝาก / เงินอื่นใด เมื่อสมาชิกถึงแก่ความตาย

คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์

คณะกรรมการดำเนินการ เป็นองค์กรบริหารและอำนวยการของสหกรณ์

♠ ประธานกรรมการ (1) และกรรมการอื่น (14) ที่ประชุมใหญ่เลือกตั้ง **มาตรา 50**

♠ เป็นผู้ดำเนินกิจการและเป็นผู้แทนสหกรณ์ **มาตรา 51**

คุณสมบัติผู้ทำหน้าที่กรรมการ หรือผู้จัดการ **มาตรา 52**

1. เคยได้รับโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก**ในความผิดเกี่ยวกับทรัพย์ที่กระทำโดยทุจริต** เว้นแต่เป็นโทษสำหรับความผิดที่ได้กระทำโดยประมาท หรือความผิดลหุโทษ
2. เคยถูกไล่ออก ปลดออก หรือให้ออกจากราชการ องค์การหรือหน่วยงานของรัฐหรือเอกชน ฐานทุจริตต่อหน้าที่
3. เคยถูกให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการหรือมีคำวินิจฉัยถึงที่สุดให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการ
4. เคยถูกที่ประชุมใหญ่มีมติให้ถอดถอนออกจากตำแหน่งกรรมการเพราะเหตุทุจริตต่อหน้าที่

คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์



ฝ่ายจัดการ

ผู้จัดการ พนักงานและลูกจ้างของสหกรณ์ เป็นองค์กรปฏิบัติงานประจำ ให้เป็นไปตาม

- ♠ ข้อบังคับ ระเบียบ คำสั่งและมติของสหกรณ์ และของ นายทะเบียนสหกรณ์
- ♠ ข้อกำหนดในข้อบังคับของสหกรณ์
- ♠ ผู้จัดการ มาตรา 52

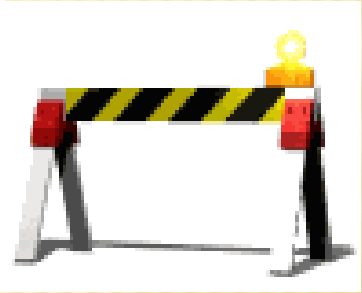
ผู้ตรวจสอบกิจการสหกรณ์



พ.ร.บ.สหกรณ์ พ.ศ. ๒๕๑๑ มาตรา ๕๓

- ให้สหกรณ์มีผู้ตรวจสอบกิจการ
  - -› ที่ประชุมใหญ่เลือกตั้ง
  - -› สมาชิกหรือบุคคลภายนอก
  - -› เพื่อดำเนินการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์
  - -› ทำรายงานเสนอต่อที่ประชุมใหญ่
- จำนวนผู้ตรวจสอบกิจการให้เป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
- นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
  - -› บุคคลธรรมดา ไม่เกิน ๕ คน หรือ
  - -› นิติบุคคล ๑ นิติบุคคล

คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบกิจการ



ต้องห้าม

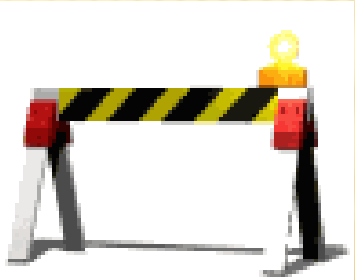
๑. ผู้สอบบัญชีหรือผู้ช่วยสอบบัญชี หรือบุคคลที่อยู่ในสังกัด นิติบุคคลที่รับงานสอบบัญชีของสหกรณ์นั้น

๒. กรรมการของสหกรณ์นั้น

๓. ผู้จัดการหรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์นั้นหรือสหกรณ์อื่นใด

คุณสมบัติของผู้ตรวจสอบกิจการ

ต้องห้าม



๔.เคยได้รับโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุกในความผิดเกี่ยวกับทรัพย์ที่กระทำโดยทุจริต

๕.เคยถูกไล่ออก ปลดออก หรือให้ออกจากราชการองค์การหรือหน่วยงานของรัฐหรือเอกชน ฐานทุจริตต่อหน้าที่

๖.เคยถูกให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการหรือมีคำวินิจฉัยเป็นที่สุดให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการตามมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

๘.เคยถูกที่ประชุมใหญ่มีมติให้ถอดถอนออกจากตำแหน่งกรรมการ เหตุทุจริตต่อหน้าที่

ทุนของสหกรณ์

ทุนของสหกรณ์

เงินค่าหุ้นของสหกรณ์ที่สมาชิกทุกคนถือหุ้น ม. 33(3)

ทุนซึ่งแบ่งเป็นหุ้นมีมูลค่าเท่าๆกัน และสมาชิกแต่ละคนจะต้องถือหุ้นอย่างน้อยหนึ่ง แต่ไม่เกินหนึ่งในห้าของหุ้นที่ชำระแล้วทั้งหมด

ทุนของสหกรณ์

การกู้ยืมและการค้ำประกัน

ทำได้ภายในวงเงินที่นายทะเบียนสหกรณ์เห็นชอบ มาตรา 47

- สหกรณ์จะกู้เงินยืมจากบุคคลอื่น
- สหกรณ์จะค้ำประกันบุคคลอื่น

ทุนของสหกรณ์

เงินอุดหนุนหรือทรัพย์สินที่มีอยู่ให้สหกรณ์ มาตรา 49

- ถ้าให้เพื่อการใดให้ใช้เพื่อการนั้น
- ถ้าไม่ได้กำหนดไว้ให้เป็น

  “ทุนสำรองของสหกรณ์”

ทุนของสหกรณ์

- การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่อง

-ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ม.๔๘

การลงทุนของสหกรณ์ มาตรา 62

- เงินของสหกรณ์อาจฝากหรือลงทุน ได้ดังนี้

1. ฝากในชุมนุมสหกรณ์หรือสหกรณ์อื่น
2. ฝากในธนาคาร สถาบันการเงินที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือการเงิน แก่สหกรณ์
3. ซื้อหลักทรัพย์ของรัฐบาลหรือรัฐวิสาหกิจ
4. ซื้อหุ้นของธนาคารที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่สหกรณ์
5. ซื้อหุ้นของชุมนุมสหกรณ์หรือสหกรณ์อื่น
6. ซื้อหุ้นของสถาบันที่ประกอบธุรกิจอันทำให้เกิดความสะดวก หรือส่งเสริมความเจริญแก่กิจการสหกรณ์ โดยได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์
7. ฝากหรือลงทุนตามที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติกำหนด

ประกาศคณะกรรมการการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เรื่อง ข้อกำหนดการฝากหรือลงทุนอย่างอื่นของสหกรณ์ พ.ศ. 2550

ข้อ 5 หลักทรัพย์ที่สหกรณ์จะนำไปฝากหรือลงทุนได้ ดังนี้

(1) บัตรเงินฝากที่ธนาคารเป็นผู้ออก

(2) ตั๋วแลกเงินที่ธนาคารเป็นผู้รับรอง สลักหลังหรือรับอาวัล หรือตั๋วสัญญาใช้เงินที่ธนาคารเป็นผู้สลักหลังหรือรับอาวัล โดยไม่มีข้อจำกัดความรับผิด

(3) ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่ธนาคารเป็นผู้ออก

(4) ตั๋วสัญญาใช้เงิน ที่ออกโดยบริษัทเงินทุนหรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ ซึ่งกองทุนเพื่อการฟื้นฟูและพัฒนาระบบสถาบันการเงินประกันการชำระคืนต้นเงินและดอกเบี้ย

ประกาศคณะกรรมการการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ เรื่อง ข้อกำหนดการฝากหรือลงทุนอย่างอื่นของสหกรณ์ พ.ศ. 2550

(5) ตราสารแสดงสิทธิในหนี้นิติบุคคลเฉพาะกิจเป็นผู้ออกภายใต้โครงการแปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์ ที่ได้รับอนุญาตตามพระราชกำหนดนิติบุคคลเฉพาะกิจเพื่อการแปลงสินทรัพย์ เป็นหลักทรัพย์ พ.ศ. 2540

(6) ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่ได้รับการจัดอันดับความน่าเชื่อถือ ตั้งแต่ระดับ A- ขึ้นไป จากบริษัทจัดอันดับความน่าเชื่อถือที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์

(7) ฝากหรือลงทุนอื่นใด นอกจากที่ได้กำหนดไว้ตาม (1) ถึง (6) โดยได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติก่อน

กองทุนพัฒนาสหกรณ์ (กพส.)

คณะกรรมการบริหาร กพส.

- ปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ประธาน
- อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์
- อธิบดีกรมส่งเสริมการเกษตร
- อธิบดีกรมปศุสัตว์
- ผู้แทน สำนักงบประมาณ
- อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
- อธิบดีกรมประมง
- ผู้แทน กรมบัญชีกลาง
- ผู้แทน ซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้ง จาก.....
  - ... ผู้แทนของสหกรณ์ ประเภทละหนึ่งคน
  - ... ผู้แทนกลุ่มเกษตรกร หนึ่งคน
- รองอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์ที่ได้รับมอบหมาย กรรมการและเลขาฯ

กองทุนพัฒนาสหกรณ์ (กพส.)

1. เงินอุดหนุนที่ได้รับจากงบประมาณแผ่นดิน
2. เงินและทรัพย์สินที่มีผู้อื่นมอบให้
3. เงินและทรัพย์สินที่ตกเป็นของ กพส.
4. เงินที่ได้จากการจำหน่ายทรัพย์สินที่ได้รับตาม ๒ , ๓
5. ดอกผล รายได้ หรือประโยชน์อื่นใดของ กพส.

ไม่ต้องนำส่งคลังเป็นรายได้ของแผ่นดิน

การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีของสหกรณ์

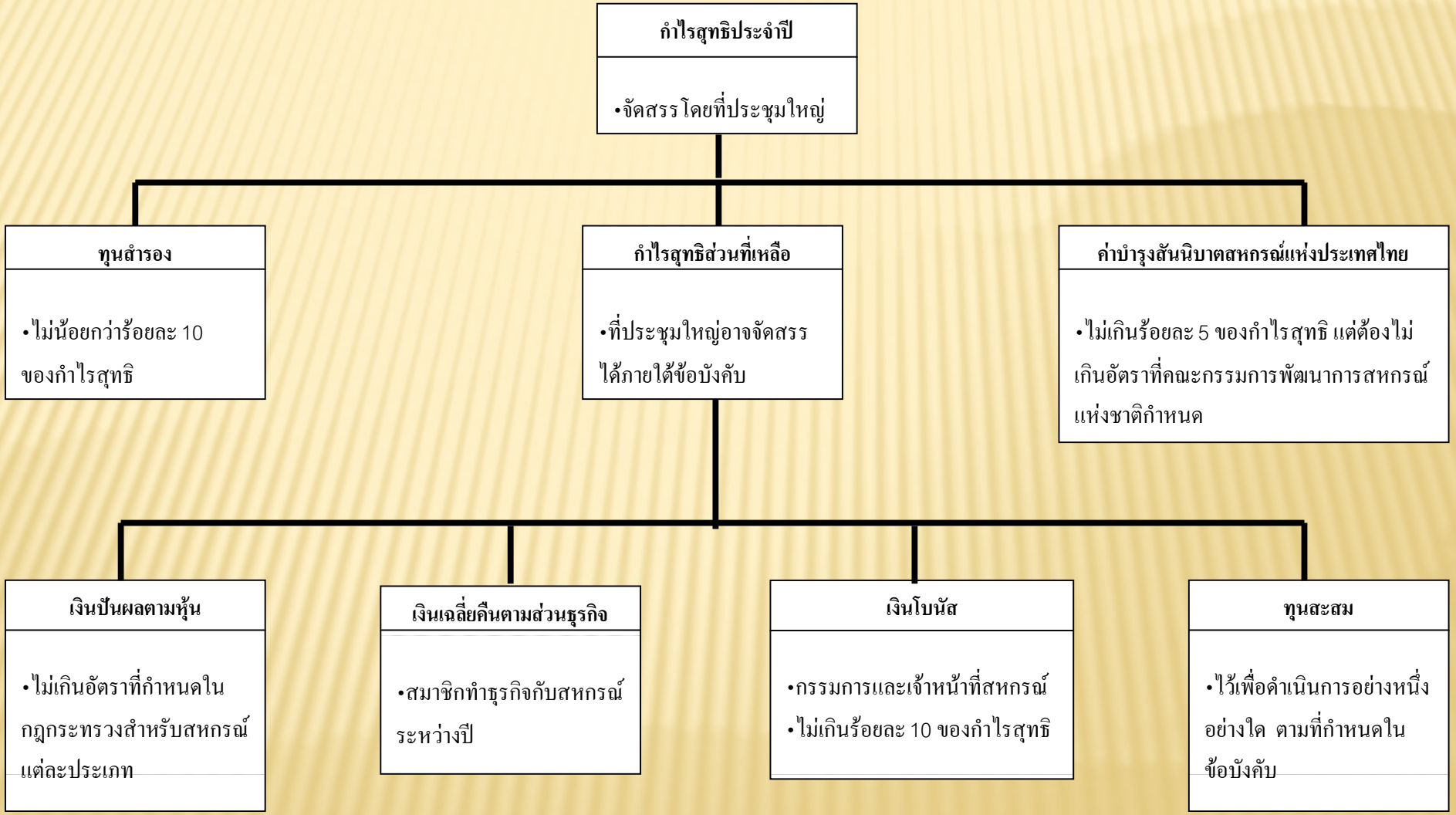
ทุนสำรองไม่น้อยกว่าร้อยละ 10 และ ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย
(ตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 5ของกำไรสุทธิ)

ที่ประชุมใหญ่อาจจัดสรร

1. เป็นเงินปันผล ไม่เกินอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง
2. เป็นเงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจที่ทำกับสหกรณ์ในระหว่างปี
3. เป็นเงินโบนัสแก่กรรมการและเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ (ไม่เกินร้อยละ 10)
4. เป็นทุนสะสม ตามที่กำหนดในข้อบังคับ

การจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี ของสหกรณ์

ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 มาตรา 60



การควบสหกรณ์เข้ากัน

- ตั้งแต่ สองสหกรณ์ขึ้นไป
- โดยมติที่ประชุมใหญ่ของแต่ละสหกรณ์
- ได้รับความเห็นชอบจากนายทะเบียนสหกรณ์
- จดทะเบียน

การแยกสหกรณ์

สาเหตุ

- แบ่งหน่วยงาน / สถานประกอบการ
- เหตุจำเป็น / ไม่สะดวกแก่การดำเนินงาน
- เปลี่ยนแปลงเขตการปกครอง

สมาชิกร้องขอต่อคณะกรรมการดำเนินการ

- หนึ่งในห้าของจำนวนสมาชิก / ไม่น้อยกว่า ห้าร้อยคน
- มีมติที่ประชุมใหญ่

ทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิ ความรับผิด

การเลิกสหกรณ์

มาตรา 70

เหตุของการเลิก

(1) มีเหตุตามที่กำหนดในข้อบังคับ

(2) สหกรณ์มีจำนวนสมาชิกน้อยกว่า 10 คน

(3) ที่ประชุมลงมติให้เลิก

(4) ล้มละลาย

(5) นายทะเบียนสหกรณ์สั่งให้เลิกตาม มาตรา 71

การเลิกสหกรณ์โดยนายทะเบียนสหกรณ์ ม.71

เมื่อปรากฏว่า

(1) สหกรณ์ไม่เริ่มดำเนินกิจการภายใน 1 ปี นับแต่วันที่จดทะเบียน หรือ หยุดดำเนินกิจการเป็นเวลา 2 ปีติดต่อกันนับแต่วันที่หยุดกิจการ

(2) สหกรณ์ไม่ส่งสำเนางบดุลและรายงานประจำปีต่อนายทะเบียนสหกรณ์เป็นเวลา 3 ปี ติดต่อกัน

(3) สหกรณ์ไม่อาจดำเนินกิจการให้เป็นผลดี หรือการดำเนินกิจการของสหกรณ์ ก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์ หรือประโยชน์ส่วนรวม

การชำระบัญชี

1. ชำระบัญชีสหกรณ์ที่ล้มละลาย
2. ชำระบัญชีสหกรณ์ที่ต้องเลิกด้วยเหตุตามที่กฎหมายกำหนด
3. ชำระบัญชีสหกรณ์ที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งเลิกสหกรณ์

การชำระบัญชี

การแต่งตั้งผู้ชำระบัญชี

1. ชำระบัญชีสหกรณ์ที่ล้มละลาย

   กฎหมายล้มละลาย

2. ชำระบัญชีสหกรณ์ที่ต้องเลิกด้วยเหตุตามที่กฎหมายกำหนด

   ที่ประชุมใหญ่เลือกโดยความเห็นชอบจาก นทส./

   นทส.แต่งตั้งโดยการร้องขอของสมาชิก 2 ใน 3

3. ชำระบัญชีสหกรณ์ที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งเลิกสหกรณ์

   นทส.เห็นสมควร

การชำระบัญชี

หน้าที่ของผู้ชำระบัญชี

1. จัดทำงบดุลเสนอที่ประชุมใหญ่
2. ดำเนินกิจการเท่าที่จำเป็นเพื่อรักษาประโยชน์ชำระสะสางดำเนินการทั้งปวงที่เกี่ยวกับคดีในนามสหกรณ์
3. จำหน่ายทรัพย์สิน
4. เรียกสมาชิกให้ชำระค่าหุ้นที่ชำระยังไม่ครบ
5. ร้องต่อศาลเพื่อล้มละลาย
6. ดำเนินกิจการเท่าที่จำเป็นเพื่อให้เสร็จ
7. จัดทำงบดุล ส่งผู้สอบบัญชีเสนที่ประชุมใหญ่ และรายงาน นทส.ขีดชื่อ

การกำกับดูแลและส่งเสริมสหกรณ์ โดยเจ้าหน้าที่ของรัฐตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

1. รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์
2. คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ (ค.พ.ช.)
3. นายทะเบียนสหกรณ์
4. รองนายทะเบียนสหกรณ์
5. ผู้ตรวจการสหกรณ์
6. ผู้สอบบัญชี
7. พนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมาย

อำนาจหน้าที่ของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

- เป็นผู้รักษาการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 (มาตรา 5)
- มีอำนาจแต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อปฏิบัติตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

– มีอำนาจออกกฎกระทรวงเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 (มาตรา 5 วรรค 2) ได้แก่

(1) กฎกระทรวงกำหนดประเภทสหกรณ์ (มาตรา 33 วรรคท้าย)

(2) กฎกระทรวงกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการให้สหกรณ์ดำรงสินทรัพย์สภาพคล่อง (มาตรา 48)

(3) กฎกระทรวงกำหนดอัตราการจ่ายเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้วสำหรับสหกรณ์แต่ละประเภท (มาตรา 60 (1)

(4) กฎกระทรวงกำหนดอำนาจกระทำการตามวัตถุประสงค์ของชุมนุมสหกรณ์ (มาตรา 105 วรรค สอง)

คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ





คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ

ประกอบด้วย

กรรมการโดยตำแหน่ง

- รัฐมนตรี เป็นประธาน
- ปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ รองประธาน
- *- ปลัดกระทรวงการพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์
- *- ปลัดกระทรวงพาณิชย์
- ปลัดกระทรวงศึกษาธิการ
- ปลัดกระทรวงอุตสาหกรรม
- เลขาธิการคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ
- **อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์**
- *- ผู้อำนวยการสำนักงบประมาณ
- *- ผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง
- ผู้จัดการใหญ่ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร
- *- ประธานกรรมการธนาคารอิสลามแห่งประเทศไทย
- ผู้แทน สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย
- ประธานกรรมการดำเนินการชุมนุมสหกรณ์ระดับประเทศ ประเภทละ 1 คน
- ประธานคณะกรรมการกลางกลุ่มเกษตรกรระดับประเทศ 1 คน
- เลขาธิการสำนักงานเศรษฐกิจการเกษตร - อธิบดีกรมการค้าภายใน - อธิบดีกรมส่งเสริการเกษตร
- อธิดีกรมประมง – อธิบดีกรมปศุสัตว์ – อธิบดีกรมส่งเสริมอุตสาหกรรม – ผู้แทนกระทรวงการคลัง

ผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้ง 5 คน

- อธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์ เป็นกรรมการและเลขานุการ
- ผู้อำนวยการ สสท. เป็นผู้ช่วยเลขานุการ

มาตรา 10 คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ มีอำนาจหน้าที่



(1) เสนอความเห็นต่อ ครม. ในเรื่องนโยบายและแนวทาง

(2) **กำหนดนโยบายและแผน**

(3) กำหนดแนวทางในการส่งเสริมและสนับสนุน การขยายธุรกิจ กิจการ และความร่วมมือกับภาคเอกชน

(4) กำหนดแนวทางในการประสานงาน

(5) **พิจารณาแก้ไขปัญหาและอุปสรรค ข้อขัดข้อง**

(6) พิจารณาเรื่องอื่นตามที่ ครม. มอบหมาย

(7) **มีอำนาจหน้าที่ตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้**

อำนาจหน้าที่อื่น ๆ ตามมาตรา 10(7) ตามที่ พรบ.บัญญัติไว้อีก

7.1 มีอำนาจแต่งตั้งคณะอนุกรรมการ เพื่อพิจารณาหรือปฏิบัติการตามที่คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติมอบหมายได้ (มาตรา 14)

7.2 พิจารณารายงานประจำปีแยกตามประเภทสหกรณ์ที่จัดทำและนำเสนอโดยนายทะเบียนสหกรณ์ (มาตรา 16 (7))

7.3 เห็นชอบระเบียนนายทะเบียนสหกรณ์เกี่ยวกับการช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ (มาตรา 23)

7.4 พิจารณาและวินิจฉัยคำอุทธรณ์ของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในกรณีต่อไปนี้

7.4 **พิจารณาและวินิจฉัยคำอุทธรณ์ของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียในกรณีต่อไปนี้**

7.4.1 กรณีนายทะเบียนสหกรณ์หรือรองนายทะเบียนสหกรณ์ ใช้อำนาจยับยั้ง หรือเพิกถอนมติที่ประชุมใหญ่ หรือมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ที่ไม่ชอบ (มาตรา 20)

7.4.2 กรณีนายทะเบียนสหกรณ์ใช้อำนาจออกคำสั่งให้คณะกรรมการฯ ของสหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง หรือให้ระงับการปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่อง หรือให้หยุดปฏิบัติหน้าที่เป็นการชั่วคราวเพื่อแก้ไขข้อบกพร่อง หรือให้พ้นจากตำแหน่งกรรมการฯ (มาตรา 22, 24 และ 25

นายทะเบียนสหกรณ์



อำนาจหน้าที่ของนายทะเบียนสหกรณ์
อำนาจหน้าที่พื้นฐาน (มาตรา 16)

- รับจดทะเบียน ส่งเสริม ช่วยเหลือ แนะนำ และกำกับดูแลสหกรณ์ให้เป็นไปตามบทแห่งพระราชบัญญัตินี้และกฎหมายอื่น
- กำหนดระบบบัญชีและมาตรฐานการสอบบัญชี ตลอดจนสมุดและแบบรายงานต่าง ๆ ที่สหกรณ์ต้องยื่นต่อนายทะเบียนสหกรณ์ รวมทั้งแบบพิมพ์อื่น ๆ ที่ต้องใช้ในการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้
- แต่งตั้งผู้สอบบัญชี ผู้ตรวจการสหกรณ์ และผู้ชำระบัญชี
- ออกคำสั่งให้มีการตรวจสอบหรือไต่สวนเกี่ยวกับการจัดตั้งการดำเนินงานหรือฐานะการเงินของสหกรณ์ สั่งให้ระงับการดำเนินงานทั้งหมดหรือบางส่วนของสหกรณ์ หรือให้เลิกสหกรณ์ ถ้าเห็นว่าสหกรณ์กระทำการหรืองดเว้นกระทำการอันอาจจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์หรือสมาชิก

อำนาจหน้าที่ของนายทะเบียนสหกรณ์
อำนาจหน้าที่พื้นฐาน (มาตรา 16)

- ถอนชื่อสหกรณ์ออกจากทะเบียนสหกรณ์
- จัดทำรายงานประจำปีแยกตามประเภทสหกรณ์เสนอต่อคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ
- ออกระเบียบ หรือคำสั่ง เพื่อให้มีการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ และเพื่อประโยชน์ในการดำเนินกิจการสหกรณ์
- กระทำการอื่นใดตามที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดให้เป็น อำนาจหน้าที่ของนายทะเบียนสหกรณ์ หรือตามที่รัฐมนตรีมอบหมาย

การออกข้อกำหนด หลักเกณฑ์ ประกาศรูปแบบ แนวทางให้สหกรณ์ถือปฏิบัติ

- กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการให้คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์ดำเนินการกำหนดแผนดำเนินการเกี่ยวกับธุรกิจหรือกิจกรรมของสหกรณ์ที่จะจัดตั้งขึ้น (มาตรา 34 (2))
- ประกาศกำหนดประเภทของสหกรณ์ที่สามารถรับสมาชิกสมทบได้ (มาตรา 41)
- กำหนดจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ เพื่อให้ประชุมใหญ่ของสหกรณ์เลือกตั้งเพื่อดำเนินการตรวจสอบกิจการของสหกรณ์ (มาตรา 53 วรรคสอง)

- **กำหนดการจัดทำบัญชีและการเก็บรักษาบัญชี (มาตรา 65)**

(1) กำหนดแบบและรายการบัญชีให้สหกรณ์จัดทำ

(2) กำหนดระยะเวลาเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ที่สำนักงานของสหกรณ์

- **กำหนดแบบงบดุลและบัญชีกำไรขาดทุน (มาตรา 66)**
- **กำหนดแบบยื่นคำขอจดทะเบียนควบสหกรณ์ (มาตรา 93)**
- **กำหนดวิธีการแบ่งแยกทรัพย์สิน ทุน ทุนสำรอง หนี้สิน สิทธิและความรับผิดของสหกรณ์ที่มีการแยกสหกรณ์ (มาตรา 96 วรรคสาม)**
- **กำหนดค่าตอบแทนให้การชำระบัญชีสหกรณ์แก่ผู้ชำระบัญชี (มาตรา 75 วรรคท้าย)**

- กำหนดอัตราจ่ายเป็นเงินปันผลตามหุ้นที่ชำระแล้วสำหรับสหกรณ์ที่ชำระบัญชีและมีทรัพย์สินเหลือ ตามความเห็นชอบของคณะกรรม การพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติสำหรับสหกรณ์แต่ละประเภท (มาตรา 86 (2))
- กำหนดระเบียบว่าด้วยอำนาจหน้าที่ของนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกร ประจำจังหวัด (มาตรา 121 วรรค 2)
- ออกคำสั่งให้สหกรณ์หรือผู้ที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ปฏิบัติ
- ออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ผู้ตรวจสอบกิจการ ผู้จัดการ เจ้าหน้าที่ หรือเชิญสมาชิกของสหกรณ์ มาชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับกิจการของสกรณ์ หรือให้ส่งเอกสารเกี่ยวกับการดำเนินงานหรือรายงานการประชุมของสหกรณ์ (มาตรา 17)

- ออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์แก้ไข ข้อบกพร่องหรือระงับการปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่อง หรือเสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์ หรือสมาชิก หรือหยุดปฏิบัติ หน้าที่เป็นการชั่วคราวเพื่อแก้ไขข้อบกพร่อง หรือให้คณะกรรมการ ดำเนินการสหกรณ์พ้นจาก ตำแหน่งทั้งคณะ หรือให้กรรมการ ซึ่งเกี่ยวข้องกับข้อบกพร่องหรือการทำให้เสื่อมเสียผลประโยชน์ของ สหกรณ์หรือสมาชิก พ้นจากตำแหน่งกรรมการ (มาตรา 22)
- การออกคำสั่งยับยั้งหรือเพิกถอนมติของที่ประชุมใหญ่สหกรณ์หรือมติ ของที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ที่ลงมติอันเป็นการฝ่าฝืนกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบของสหกรณ์ ระเบียบหรือคำสั่ง ของนายทะเบียนสหกรณ์ (มาตรา 20)

- ออกคำสั่งเป็นหนังสือให้บุคคลใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการขอจัดตั้งสหกรณ์มาชี้แจงข้อเท็จจริง หรือส่งเอกสารมาเพื่อประกอบการพิจารณาเกี่ยวกับการจดทะเบียนสหกรณ์ (มาตรา 36 วรรคแรก)
- ออกคำสั่งให้คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์แก้ไขหรือดำเนินการให้ถูกต้อง เกี่ยวกับรายการในคำขอจดทะเบียนจัดตั้งสหกรณ์ หรือรายการใน ข้อบังคับของสหกรณ์ที่ขอจัดตั้ง (มาตรา 36 วรรคสอง)
- ออกคำสั่งไม่รับจดทะเบียนสหกรณ์แจ้งคณะผู้จัดตั้งสหกรณ์พร้อมด้วยเหตุผล (มาตรา 38) ออกคำสั่งให้ผู้ที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์มาชี้แจง ข้อเท็จจริงหรือส่งเอกสารมาประกอบการพิจารณาการแก้ไขเพิ่มเติม ข้อบังคับ หรือให้ ผู้ที่เกี่ยวข้องแก้ไข หรือดำเนินการให้ถูกต้องเกี่ยวกับ รายการในข้อบังคับที่ขอแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ และออกคำสั่งไม่รับจดทะเบียนแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับแจ้งสหกรณ์พร้อมด้วยเหตุผล กรณีไม่เห็นชอบ(มาตรา 44 วรรคท้าย)
- สั่งเลิกสหกรณ์ ตามมาตรา 71 (มาตรา 70

การพิจารณาวินิจฉัย เห็นชอบและอนุมัติเกี่ยวกับการดำเนินงานของสหกรณ์

- พิจารณาวินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับการตีความในข้อบังคับให้สหกรณ์ถือปฏิบัติ (มาตรา 45)
- พิจารณาเห็นชอบระเบียบของสหกรณ์เกี่ยวกับการรับฝากเงินประเภทออมทรัพย์หรือประเภทประจำจากสมาชิกหรือสหกรณ์อื่น (มาตรา 46 (5)
- พิจารณาเห็นชอบระเบียบของสหกรณ์เกี่ยวกับการให้สหกรณ์อื่นกู้ยืมเงิน
- พิจารณาเห็นชอบวงเงินการกู้ยืมเงินหรือการค้ำประกันของสหกรณ์ (มาตรา 47)
- พิจารณาเห็นชอบให้สหกรณ์ซื้อหุ้นของสถาบันที่ประกอบธุรกิจ อันทำให้เกิดความสะดวกหรือส่งเสริมความเจริญแก่กิจการของสหกรณ์ (มาตรา 62 (5)
- พิจารณาเห็นชอบให้สหกรณ์ตั้งแต่ 2 สหกรณ์ขึ้นไป ควบเข้ากัน (มาตรา 90)
- พิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดการร้องขอแยกสหกรณ์ (มาตรา 90)
- พิจารณาเห็นชอบผู้ชำระบัญชีที่ที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์เลือกตั้งแล้ว (มาตรา 75)

- พิจารณาอนุมัติงบดุลของสหกรณ์ที่ชำระบัญชีซึ่งผ่านการตรวจสอบ
- พิจารณาเห็นชอบให้ผู้ชำระบัญชีโอนทรัพย์สินเหลือจากการชำระ บัญชี สหกรณ์ให้แก่สหกรณ์อื่น หรือสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ในกรณี ที่ไม่อาจเรียกประชุมใหญ่ของสหกรณ์ที่ชำระบัญชีได้ ภายใน 3 เดือน นับแต่วันที่ชำระบัญชีเสร็จ (มาตรา 86 วรรคท้าย)
- พิจารณาเห็นชอบรายงานการชำระบัญชีสหกรณ์พร้อมทั้งรายงาน การย่อของบัญชีที่ชำระ (มาตรา 87 วรรคสอง) บัญชีแล้ว แต่ไม่สามารถประชุมใหญ่สหกรณ์ได้ (มาตรา 80 วรรคท้าย)

อำนาจเข้าไปตรวจสอบในสำนักงานของสหกรณ์และแก้ไขปัญหาการดำเนินงานของสหกรณ์

- มีอำนาจเข้าไปตรวจสอบในสำนักงานของสหกรณ์ในระหว่างเวลาทำงานของสหกรณ์ได้ และให้ผู้ที่เกี่ยวข้องอำนวยความสะดวก หรือช่วยเหลือ หรือชี้แจงตามสมควร (มาตรา 18)

- มีอำนาจเกี่ยวกับการเรียกประชุมใหญ่วิสามัญของสหกรณ์

(1) มีอำนาจเรียกประชุมใหญ่วิสามัญ ภายในเวลาอันสมควรได้ (มาตรา 55 วรรคแรก)

(2) มีอำนาจเรียกประชุมใหญ่วิสามัญ ภายในเวลาอันสมควรได้ เมื่อปรากฏว่าคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ไม่เรียกประชุมใหญ่ วิสามัญ ตามที่สมาชิกหรือผู้สมาชิกร้องขอให้ประชุม (มาตรา 55วรรคท้าย)

- มีอำนาจหน้าที่ร้องทุกข์หรือฟ้องคดีแทนสหกรณ์ได้ ในกรณีที่กรรมการ ผู้จัดการ หรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ ทำให้สหกรณ์เสียหาย แล้วสหกรณ์ไม่ร้องทุกข์หรือฟ้องคดี (มาตรา 21)
- ตั้งคณะกรรมการชั่วคราว ในกรณีที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์พ้นจากตำแหน่งทั้งคณะ ตามมาตรา 22 (4) (มาตรา 24)
- ตั้งสมาชิกเป็นกรรมการแทนในกรณีที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งให้กรรมการบางคนพ้นจากตำแหน่งมาตรา 22 (4) แล้วสหกรณ์ไม่ได้ เลือกตั้งกรรมการทดแทน (มาตรา 25)

อำนาจหน้าที่ดำเนินการทั่วไปเกี่ยวกับสหกรณ์

- รับจดทะเบียนสหกรณ์และออกใบสำคัญรับจดทะเบียนสหกรณ์ที่ดำเนินการจัดตั้งถูกต้องตามหลักเกณฑ์ (มาตรา 37)
- รับจดทะเบียนแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับ (มาตรา 44 วรรคแรก)
- ออกใบสำคัญรับจดทะเบียนการเปลี่ยนชื่อแก่สหกรณ์ที่แก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับโดยการเปลี่ยนชื่อสหกรณ์ (มาตรา 44 วรรคสอง)
- ปิดประกาศเลือกสหกรณ์ไว้ที่สหกรณ์ไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ที่ทำการสหกรณ์อำเภอ หรือหน่วยส่งเสริมสหกรณ์ หรือที่ว่าการอำเภอ หรือสำนักงานเขตท้องที่ที่สหกรณ์นั้นตั้งอยู่ (มาตรา 70 วรรคสาม)
- รับยื่นหนังสืออุทธรณ์คำสั่งเลิกสหกรณ์และส่งคำอุทธรณ์ต่อไปยังคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ โดยมิชักช้า (มาตรา 72)

- จดทะเบียนผู้ชำระบัญชีสหกรณ์ที่เห็นชอบหรือที่ได้แต่งตั้งแล้ว

(มาตรา 75 วรรค 4)

- ปิดประกาศชื่อผู้ชำระบัญชีสหกรณ์ไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ สำนักงานสหกรณ์อำเภอ หรือหน่วยงานส่งเสริมสหกรณ์ และที่ว่าการอำเภอ หรือสำนักงานเขตแบ่งท้องที่ภายใน 14 นับ นับแต่วันที่จดทะเบียน ผู้ชำระบัญชี

(มาตรา 75 วรรค 4)

- รับวางเงินจากผู้สอบบัญชีสหกรณ์เพื่อชำระแก่เจ้าหนี้ของสหกรณ์

(มาตรา 84 วรรคแรก)

- จัดส่งเงินที่ผู้ชำระบัญชีสหกรณ์วางไว้เพื่อชำระหนี้แก่เจ้าหนี้ให้เป็นรายได้แก่สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย ในกรณีเจ้าหนี้ไม่มารับเงินจนพ้นกำหนด 2 ปี (มาตรา 84 วรรคสอง)

- ถอนชื่อสหกรณ์ที่ชำระบัญชีเสร็จแล้วออกจากทะเบียน (มาตรา 87 วรรคสอง)
- รับมอบสมุดบัญชีและเอกสารของสหกรณ์ที่ชำระบัญชีเสร็จแล้วจากผู้ชำระบัญชี ภายใน 30 วัน นับแต่เห็นชอบการชำระบัญชี และเก็บรักษาไว้เป็นเวลา 2 ปี นับแต่วันถอนชื่อสหกรณ์ออกจากทะเบียน (มาตรา 88)
- จดทะเบียนสหกรณ์ที่ควบเข้ากันเป็นสหกรณ์ใหม่ และถอนชื่อสหกรณ์เดิมที่ควบเข้ากันออกจาก
  - จดทะเบียนสหกรณ์ที่แยกสหกรณ์ (มาตรา 99)
  - จดทะเบียนจัดตั้งชุมนุมสหกรณ์ (มาตรา 104)
  - จดทะเบียนกลุ่มเกษตรกรที่ขอเปลี่ยนฐานะเป็นสหกรณ์ (มาตรา 122)

อำนาจในการแต่งตั้งผู้ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์

- แต่งตั้งรองนายทะเบียนสหกรณ์ จากข้าราชการในสังกัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ซึ่งมีตำแหน่งไม่ต่ำกว่าผู้อำนวยการกองหรือเทียบเท่า (มาตรา 15 วรรคแรก)
- แต่งตั้งผู้สอบบัญชี (มาตรา 15 (3))
- แต่งตั้งตรวจการสหกรณ์ (มาตรา 15 (3))
- แต่งตั้งผู้ชำระบัญชี (มาตรา 15 (3))

การกำหนดระเบียบให้เจ้าหน้าที่ของรัฐปฏิบัติ

- กำหนดอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจการสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการและฐานะการเงินของสหกรณ์ (มาตรา 19)
- กำหนดระเบียบการช่วยเหลือดำเนินกิจการสหกรณ์โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ (มาตรา 23 วรรคสอง)
- กำหนดระเบียบการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ (มาตรา 69)
- กำหนดแบบรายงานการชำระบัญชีสหกรณ์ให้ผู้ชำระบัญชีสหกรณ์รายงานทุกระยะเวลา 6 เดือน (มาตรา 85 วรรคแรก)
- กำหนดค่าตอบแทนในการชำระบัญชีสหกรณ์แก่ผู้ชำระบัญชี (มาตรา 75 วรรคท้าย)
- สั่งให้ผู้ตรวจการสหกรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายเข้าช่วยเหลือดำเนินการของสหกรณ์ทั้งหมดหรือบางส่วน (มาตรา 23)

การกำหนดระเบียบให้เจ้าหน้าที่ของรัฐปฏิบัติ

- กำหนดอำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจการสหกรณ์ในการตรวจสอบกิจการ และฐานะการเงินของสหกรณ์ (มาตรา 19)
- กำหนดระเบียบการช่วยเหลือดำเนินกิจการสหกรณ์โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ (มาตรา 23 วรรคสอง)
- กำหนดระเบียบการตรวจสอบบัญชีสหกรณ์ (มาตรา 69)
- กำหนดแบบรายงานการชำระบัญชีสหกรณ์ให้ผู้ชำระบัญชีสหกรณ์ รายงานทุกระยะเวลา 6 เดือน (มาตรา 85 วรรคแรก)

- กำหนดค่าตอบแทนในการชำระบัญชีสหกรณ์แก่ผู้ชำระบัญชี

(มาตรา 75 วรรคท้าย)

- สั่งให้ผู้ตรวจการสหกรณ์หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งนายทะเบียนสหกรณ์มอบหมายเข้าช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ทั้งหมด หรือบางส่วน

(มาตรา 23) หน้าที่รับทราบรายงานต่าง ๆ ของสหกรณ์และเจ้าหน้าที่ของรัฐ

- รับทราบสำเนาทะเบียนสมาชิกและทะเบียนหุ้นของสหกรณ์ภายใน 90 วัน นับแต่วันจดทะเบียนสหกรณ์

(มาตรา 64 วรรคสอง)

- รับทราบรายงานการเปลี่ยนแปลงรายการในทะเบียนสมาชิกและทะเบียนหุ้นของสหกรณ์ภายใน 30 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

(มาตรา 64 วรรคสาม)

- รับทราบสำเนารายงานประจำปีแสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์กับงบดุล ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่มีการประชุมใหญ่ควรที่เสนองบดุล (มาตรา 67)

- รับทราบการแจ้งเลิกสหกรณ์ตามมาตรา 70 (1) (2) (3) หรือ (4) ภายใน15 วัน นับแต่วันเลิกสหกรณ์ (มาตรา 701 วรรคสอง)

หน้าที่รับทราบรายงานต่าง ๆ ของเจ้าหน้าที่ของรัฐ

- รับทราบรายงานการตรวจสอบกิจการและฐานะการเงินของผู้ตรวจการสหกรณ์ (มาตรา 19)

- รับทราบการพิจารณาอนุมัติงบดุลของที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ที่ชำระบัญชี (มาตรา 80 วรรคสอง)

- รับทราบรายงานการชำระบัญชีสหกรณ์ทุกระยะเวลา 6 เดือน ของผู้ชำระบัญชี (มาตรา 85 วรรคแรก)

- รับทราบรายงานการแก้ไขข้อบกพร่องในการชำระบัญชีสหกรณ์ของ ผู้ชำระบัญชีตามระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(มาตรา 85 วรรคท้าย)

- รับทราบรายงานการตรวจสอบบัญชี

(มาตรา 22)

- รับทราบรายงานการตรวจสอบกิจการและฐานะการเงิน

(มาตรา 22)

อำนาจดำเนินคดีอาญาผู้กระทำความผิดตามพระราชบัญญัติสหกรณ์

- ดำเนินคดีอาญาแก่ผู้ที่ใช้คำว่า “สหกรณ์” ประกอบกับชื่อหรือ ส่วนหนึ่งของชื่อในเชิงธุรกิจโดยมิได้เป็นสหกรณ์ (มาตรา 129)

- ดำเนินคดีอาญาแก่ผู้ที่ขัดขวางหรือไม่ให้คำชี้แจงแก่นายทะเบียนสหกรณ์ตาม มาตรา 18 (มาตรา 131)
- ดำเนินคดีอาญาแก่ผู้ที่ฝ่าฝืนไม่แก้ไขข้อบกพร่องตามที่นายทะเบียนสหกรณ์สั่งการตามมาตรา 22 (1) (มาตา 133)
- ดำเนินคดีอาญาแก่ผู้ไม่มาชี้แจงข้อเท็จจริงหรือไม่ส่งเอกสารเกี่ยวกับ การดำเนินงาน หรือรายงานการประชุมของสหกรณ์ หรือชุมนุมสหกรณ์ ตามคำสั่งของนายทะเบียนสหกรณ์ตามมาตรา 17 (มาตรา 130)

อำนาจหน้าที่ของนายทะเบียนสหกรณ์ที่เกี่ยวกับกลุ่มเกษตรกร

- เข้าไปตรวจสอบในสำนักงานของกลุ่มเกษตรกรในเวลาทำงานของกลุ่มเกษตรกรให้ผู้ที่เกี่ยวข้องอำนวยความสะดวก ช่วยเหลือ และคำชี้แจง แก่ผู้เข้าไปตรวจสอบตามสมควร

(มาตรา 124)

- ออกคำสั่งเป็นหนังสือให้กรรมการ สมาชิก และเจ้าหน้าที่ของกลุ่มเกษตรกรมาชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับกิจการของกลุ่มเกษตรกร หรือให้ส่งเอกสารที่เกี่ยวกับการดำเนินการ หรือรายงานการประชุมของกลุ่มเกษตรกร

(มาตรา 128)

- ดำเนินอาญาแก้ผู้ที่กระทำผิดตามกฎหมายสหกรณ์ในส่วนที่เกี่ยวกับกลุ่มเกษตรกร

(1) ดำเนินคดีอาญาแก่ผู้ใช้คำว่า “กลุ่มเกษตรกร” ประกอบกับชื่อหรือส่วนหนึ่งของชื่อในทางธุรกิจโดยมิได้เป็นกลุ่มเกษตรกรที่ได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 (มาตรา 129)

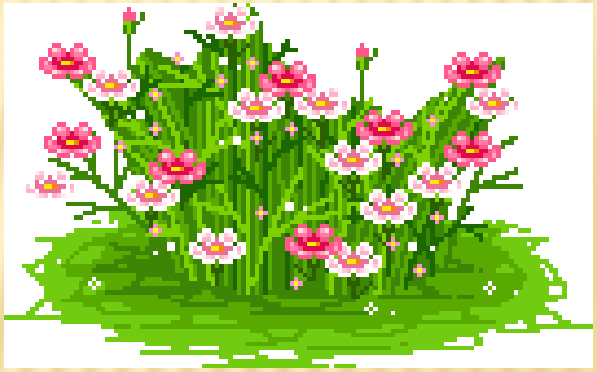
(2) ดำเนินคดีอาญาแก่ผู้ที่ไม่มาชี้แจงข้อเท็จจริง หรือไม่ส่งเอกสารเกี่ยวกับการดำเนินงานหรือรายงานการประชุมของกลุ่มเกษตรกรตามคำสั่งของนายทะเบียนกลุ่มเกษตรกร ซึ่งสั่งการตามมาตรา 17 (มาตรา 130)

(3) ดำเนินคดีอาญากับผู้ที่ขัดขวางหรือไม่ให้คำชี้แจงแก่นายทะเบียนกลุ่มเกษตรกร ตามมาตรา 18 (มาตรา 131)

3. การมอบอำนาจในการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์

- การมอบอำนาจให้รองนายทะเบียนสหกรณ์
- การมอบอำนาจให้ผู้ตรวจการสหกรณ์
- การมอบอำนาจให้พนักงาน เจ้าหน้าที่

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ภารกิจที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับมอบหมายตาม พ.ร.บ.สหกรณ์ฯ

- เป็นพนักงานเจ้าหน้าที่

  (รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรฯ เป็นผู้แต่งตั้ง) (ม.5)

- ได้รับมอบหมาย คำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 598/52 ลว. 21กค 52

  เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติแทนนายทะเบียนสหกรณ์

ภารกิจในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับมอบหมาย

- กำหนดระบบบัญชี มาตรฐานการสอบบัญชี ระเบียบคำแนะนำต่างๆของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร
- พิจารณาแต่งตั้งผู้สอบบัญชีสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร
- จัดทำรายงานประจำปีแยกตามประเภทสหกรณ์ เพื่อเสนอต่อคณะกรรมการพัฒนาสหกรณ์แห่งชาติ
- ออกคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ และกลุ่มเกษตรกรปฏิบัติการตาม ม.22 และข้อ29 (กรณีกลุ่มเกษตรกร) มีข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงินการบัญชี ตามรายงานการสอบบัญชี

ภารกิจในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ได้รับมอบหมาย (ต่อ)

- กำหนดจำนวนผู้ตรวจสอบกิจการ
- แต่งตั้งผู้สอบบัญชี เพื่อตรวจสอบและรับรองงบดุลของผู้ชำระบัญชี
- รับทราบรายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี
- เข้าช่วยเหลือดำเนินกิจการของสหกรณ์ทั้งหมดหรือบางส่วนตาม ม.23 ในส่วนที่เกี่ยวกับการเงินการบัญชี

การกำกับดูแลสหกรณ์

1. การสอบบัญชีสหกรณ์



2. การบัญชีของสหกรณ์

3. การตรวจการสหกรณ์

การสอบบัญชีสหกรณ์

การแต่งตั้งผู้สอบบัญชีสหกรณ์

- สหกรณ์ (มาตรา 16 (3), 69
- ชุมนุมสหกรณ์ (มาตรา 105)
- สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย มาตรา 118)
- สหกรณ์ที่ชำระบัญชี (มาตรา 80)

การสอบบัญชี

มาตรา 69

- นายทะเบียนสหกรณ์ เป็นผู้มีอำนาจแต่งตั้งผู้สอบบัญชี ของสหกรณ์
- การตรวจสอบบัญชี ต้องเป็นไปตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป
- การตรวจสอบต้องเป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ขอบเขตการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชี

- *มาตรฐานการ สอบบัญชีที่รับรองทั่วไป*
- *ระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด*





หน้าที่ของสอบบัญชีที่ต้องปฏิบัติงานสอบบัญชี

ตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป

ระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

- ระบบมาตรฐานการควบคุมคุณภาพงานสอบบัญชี CAQC
- มาตรฐานการการบัญชีและระบบบัญชี
- มาตรฐานการบัญชีสหกรณ์
- มาตรฐานการสอบบัญชี
- มาตรฐานการเงินการบัญชี
- มาตรฐานการเงินสหกรณ์
- It Accounting / It Auditing

นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(1) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการสอบบัญชีสหกรณ์ พ.ศ. 2542

(2) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542

(3) ระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ว่าด้วยการแสดงความเห็นต่องบการเงิน ของสหกรณ์ พ.ศ. 2544

(4) ระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงิน

(5) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์ และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546

(6) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546

นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(7) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการจัดชั้นคุณภาพลูกหนี้เงินกู้และการเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ พ.ศ. 2544

(8) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547

(9) คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547

(10) คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ พ.ศ. 2547

(11) คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547

(12) คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่องวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน พ.ศ. 2544

การดำเนินการสอบบัญชีสหกรณ์



- การสอบบัญชีระหว่างปี (รองรับการสอบบัญชีประจำปี)
- การสอบบัญชีประจำปี (ตามมาตรา 69)
- รายงานการสอบบัญชี
  - *ระหว่างปี*
  - *ประจำปี (แบบสั้น และแบบยาว)*

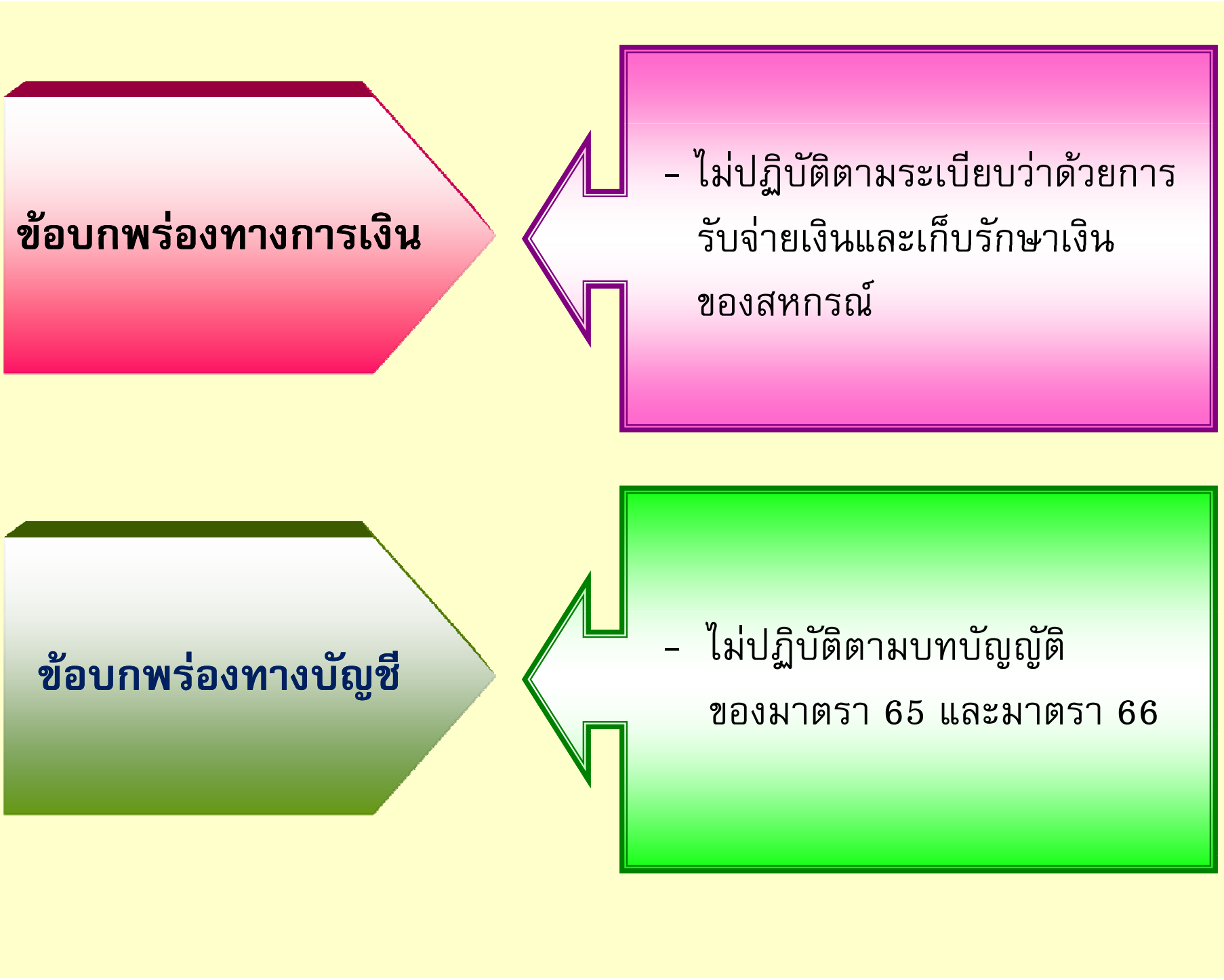
ข้อบกพร่องของสหกรณ์

ในกรณีที่ตรวจพบ

- คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์กระทำการ หรืองดเว้นกระทำการปฏิบัติหน้าที่ของตน ทำให้เสื่อมเสียผลประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิก
- สหกรณ์มีข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงิน การบัญชี หรือกิจการหรือฐานะทางการเงิน

หน้าที่ของผู้สอบบัญชี

- ด้านข้อบกพร่องทางการเงินการบัญชี
- ด้านข้อบกพร่องในการดำเนินงานของสหกรณ์


ข้อบกพร่องทางการเงิน
- ไม่ปฏิบัติตามระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายเงินและเก็บรักษาเงินของสหกรณ์
ข้อบกพร่องทางบัญชี
- ไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติของมาตรา 65 และมาตรา 66

ข้อบกพร่องทางบัญชี

- จัดทำบัญชีไม่เป็นไปตามแบบรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
- จัดทำบัญชีไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง
- บันทึกบัญชีไม่เรียบร้อย ไม่เป็นปัจจุบัน
- เอกสารประกอบการลงบัญชีไม่สมบูรณ์ และไม่ครบถ้วน
- บัญชีไม่ถูกต้อง หรือไม่ปฏิบัติตามคำแนะนำ / คำสั่ง / ระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด รวมทั้งไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไป
- สหกรณ์ไม่จัดทำงบดุล หรือจัดทำงบดุลไม่เป็นไปตามกำหนดเวลาที่กำหนดไว้ตามมาตรา 66
- งบดุลมีรายการไม่ถูกต้อง ครบถ้วนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

หน้าที่ของผู้สอบบัญชี

การจัดการเมื่อตรวจพบข้อบกพร่อง



รายงานให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบและพิจารณาสั่งการ

ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์

แก้ไขข้อบกพร่อง (ม.๒๒(๑))

ระงับการปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุ (๒)

หยุดปฏิบัติหน้าที่ชั่วคราวเพื่อแก้ไข (๓)

พ้นจากตำแหน่ง (๔)

แนวปฏิบัติในการดำเนินการ ตามมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

ผู้สอบบัญชี

- ตรวจพบ
  - กระทำการ/งดเว้นกระทำการตามหน้าที่
  - มีข้อบกพร่องเกี่ยวกับการเงิน/การบัญชี/กิจการ/ฐานะทางการเงิน

- ข้อบกพร่องที่มีความสำคัญน้อย ---- แนะนำด้วยวาจาให้สหกรณ์แก้ไขในระหว่างการตรวจสอบบัญชี
- ข้อบกพร่องที่ไม่อยู่ในลักษณะเร่งด่วน ---- จัดทำหนังสือแจ้งข้อสังเกต / ข้อเสนอแนะ ให้สหกรณ์แก้ไข
- ข้อบกพร่องที่ต้องสั่งการเร่งด่วน มิฉะนั้นจะเกิดความเสียหายต่อสหกรณ์ หรือสมาชิกอย่างร้ายแรง ---- รายงาน หน.สตส. / ผอ.สกอ เพื่อดำเนินการ ใช้อำนาจตาม ม.22 (1) ภายใน 5 วัน

แบบ 1

- ติดตามผลการแก้ไขข้อบกพร่องของสหกรณ์และรายงาน ตามที่หน.สตส. / ผอ.สกอ ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ผู้ปฏิบัติการ แทนนายทะเบียนสหกรณ์

ตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ ที่ 1076/2547 ลว 31 ส.ค. 47 ได้ ใช้อำนาจตาม ม. 22 (1) สั่งให้สหกรณ์แก้ไขข้อบกพร่อง

แบบ 1

แนวปฏิบัติในการดำเนินการ ตามมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

หน. สตส.ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ / ผอ.สกอ. ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่

← รายงานผลการแก้ไข

คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์

- ตรวจสอบ
- สั่งการ / ดำเนินการ
  - อาจใช้อำนาจตาม ม.17 /ม.18 ให้สหกรณ์ส่งเอกสาร /ให้ผู้ที่เกี่ยวข้องมาชี้แจง

กรณีไม่เห็นด้วยกับผู้สอบบัญชี

- ให้ผู้สอบบัญชีแนะนำให้สหกรณ์แก้ไข/แจ้งเป็นข้อสังเกต

กรณีเห็นด้วยกับผู้สอบบัญชี

- ใช้อำนาจตาม ม. 22 (1)
- สำเนาหนังสือแก้ไขข้อบกพร่องให้ ผู้สอบบัญชีทราบและติดตามผลและรายงานให้ทราบ กรณี ตาม 1 2 3
- สำเนาหนังสือแก้ไขข้อบกพร่องให้ ผอ. สตท.
- ส่งสำเนาหนังสือแก้ไขข้อบกพร่องให้ สกจ. เพื่อทราบและติดตามเร่งรัดในฐานะหน่วยงานกำกับดูแล
- อาจแจ้งเตือนเป็นหนังสือให้แก้ไขข้อบกพร่อง ครั้งที่ 1,2 ภายในระยะเวลาที่กำหนดตามสมควร

สั่งแก้ไขข้อบกพร่อง

- แก้ไขข้อบกพร่องตามคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ 1
- แก้ไขบางส่วนโดยมีเหตุผลอันสมควร 2
- เพิกเฉย ไม่มีการแก้ไขโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร 3

คณะทำงานระดับจังหวัดแก้ไขปัญหาในการดำเนินงานของสหกรณ์ที่มีข้อบกพร่อง

- รับพิจารณา เรื่องที่ สตส. แจ้งข้อบกพร่อง
- แจ้งมติคณะทำงานให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบและร่วมกันแก้ไขปัญหาสหกรณ์

- รายงานที่ใช้อำนาจสั่งการ ตาม ม. 22(1) ทุกวันที่10 ของ เดือนและรายงานผลการปฏิบัติ ทุกวันที่ 25 ของเดือนต่อ นทส. (คำสั่ง นทส. ที่ 721/2546)
- นำเรื่องเข้าที่ประชุมคณะทำงานระดับจังหวัดและติดตามผล
- รับทราบมติคณะทำงานระดับจังหวัดและปฏิบัติตามมติ
- รายงาน ผอ.สตท. กรณีแก้ไขบางส่วน / ไม่มีการแก้ไขภายในระยะเวลาที่กำหนดโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร
- รายงาน นทส. / รอง นทส. เพื่อดำเนินการตาม ม.21 กรณีมีข้อบกพร่องแล้วไม่ร้องทุกข์ / ดำเนินคดี (ถ้ามี)

แนวปฏิบัติในการดำเนินการ ตามมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

ผอ. สตท. ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ / ผอ. สกอ. ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่

ตรวจสอบรายงาน จากผู้สอบบัญชี และความเห็นของ หน. สตส. ที่เห็นควรสั่งการตาม ม. 22 (2) (3)

อาจใช้อำนาจตาม ม. 17 ม. 18 ให้สหกรณ์ส่งเอกสาร / ให้ผู้เกี่ยวข้องมาชี้แจง

กรณีไม่เห็นด้วย

- พิจารณาสั่งการให้ หน.สตส. สั่งการเป็นหนังสือ ตาม ม. 22 (1) ให้สหกรณ์แก้ไข

กรณีเห็นด้วย

- ใช้อำนาจตาม ม. 22 (2) ระงับปฏิบัติบางส่วนที่เป็นเหตุให้เกิดข้อบกพร่อง หรือเสื่อมเสียประโยชน์ของสหกรณ์หรือสมาชิก

- ใช้อำนาจตาม ม. 22 (3) สั่งให้คณะกรรมการหยุดปฏิบัติหน้าที่ชั่วคราวเพื่อแก้ไขข้อบกพร่องนั้น

- สำเนาหนังสือสั่งการให้ผู้เกี่ยวข้องทราบ → ผู้สอบบัญชี → หน. สตส → สกจ. → สหกรณ์ → อตส. นทส.

- สั่งการให้ผู้สอบบัญชี / หน. สตส. ติดตามผลและรายงาน

- รายงาน รองอธิบดี / นวตบ. 9 ชช ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ กรณีไม่มีการแก้ไขข้อบกพร่อง ตามมาตรา 22 (1)

แนวปฏิบัติในการดำเนินการ ตามมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542

รองอธิบดี / นวตบ. 9 ชช
ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่

→ - ตรวจสอบ รับรายงานจากผู้สอบบัญชี และความเห็นของ

หน.สตส. ผอ.สกอ. ผอ.สตท.

↓

- ใช้ดุลยพินิจพิจารณา / อาจใช้อำนาจตาม ม. 17 , ม.18 ให้ผู้เกี่ยวข้องมาชี้แจง / ส่ง เอกสาร

กรณีไม่เห็นด้วย - สั่งการให้ หน.สตส. / ผอ. สกอ. / ผอ. สตท. สั่งการเป็นหนังสือ ตาม ม.22 (1) (2) (3) ตามที่เห็นสมควร

กรณีเห็นด้วย - ใช้อำนาจสั่งการ ตาม ม. 22 (4) ให้คณะกรรมการดำเนินการพ้นจากตำแหน่งทั้งคณะ หรือ เฉพาะที่เกี่ยวข้อง

- สำเนาคำสั่ง ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ที่เกี่ยวข้องทราบและปฏิบัติ

- สำเนาคำสั่ง ให้ผู้สอบบัญชีทราบ ติดตามผล และรายงาน

- สำเนาคำสั่ง ให้ผู้สอบบัญชี / ให้กรรมการที่เกี่ยวข้อง / หน. สตส. / ผอ. สตท. / ผอ. สกอ / สกจ

- รายงานให้ อตส. / นทส. ทราบ

กรณีผู้สอบบัญชีตรวจสอบรับรองงบการเงิน โดยไม่มีเงื่อนไข

- สตส. ต้องวิเคราะห์ตรวจสอบ รายงานการสอบบัญชีของผู้สอบบัญชี

ว่ากระทำการตรวจสอบบัญชี

- **ตามมาตรฐานการสอบบัญชีที่รับรองทั่วไปหรือไม่**
- **ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดหรือไม่**

หน้าที่ของผู้สอบบัญชี

การจัดการด้านข้อบกพร่องในการดำเนินงาน

๑. *รายงาน*ให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบและพิจารณาสั่งเลิก เมื่อปรากฏว่า

◉ สหกรณ์ไม่เริ่มดำเนินกิจการภายใน ๑ ปี นับแต่วันจดทะเบียน หรือ

◉ สหกรณ์หยุดดำเนินกิจการติดต่อกันเป็นเวลา ๒ ปีติดต่อกัน (ม. ๗๑(๑)

๒. *รายงาน*ให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบและพิจารณาสั่งเลิกสหกรณ์ เมื่อปรากฏว่า

◉ สหกรณ์*ไม่ส่งสำเนางบดุลและรายงานประจำปี*ต่อนายทะเบียนสหกรณ์เป็นเวลา 3 ปี ติดต่อกัน *(ม. ๗๑(๒)*

๓. *รายงาน*ให้นายทะเบียนสหกรณ์ทราบและพิจารณาสั่งเลิกสหกรณ์เมื่อปรากฏว่า

◉ สหกรณ์ไม่อาจดำเนินกิจการให้เป็นผลดี หรือ

◉ การดำเนินกิจการก่อให้เกิดความเสียหายแก่สหกรณ์ หรือประโยชน์โดยรวม

การจัดการด้านข้อบกพร่องในการบริหารจัดการ

๑. *รายงาน*ให้นายทะเบียนสหกรณ์หรือรองนายทะเบียนสหกรณ์ทราบและพิจารณาสั่งการเพื่อยับยั้งหรือเพิกถอนมติที่ประชุมของสหกรณ์เมื่อพบว่า

◉ ที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์หรือที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ *ลงมติอันเป็นการฝ่าฝืนกฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบสหกรณ์ ระเบียบหรือคำสั่ง*ของนายทะเบียนสหกรณ์ *(มาตรา 20)*

การจัดการด้านข้อบกพร่องในการบริหารจัดการ

๒. ***รายงาน***ให้นายทะเบียนสหกรณ์หรือรองนายทะเบียนสหกรณ์ทราบ และพิจารณาร้องทุกข์หรือฟ้องคดีแทนสหกรณ์เมื่อพบว่า

◉ กรรมการ ผู้จัดการ หรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ ทำให้สหกรณ์เสียหาย แล้วสหกรณ์ไม่ร้องทุกข์หรือฟ้องคดี (มาตรา 21)

การกำกับดูแลสหกรณ์

1. การสอบบัญชีสหกรณ์

2. การบัญชีของสหกรณ์

3. การตรวจการสหกรณ์

2. การบัญชีของสหกรณ์

2.1 ระบบบัญชีของสหกรณ์

นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจหน้าที่กำหนดระบบบัญชี ตลอดจนสมุดและแบบรายงานต่าง ๆ ที่สหกรณ์ต้องยื่นต่อนายทะเบียนสหกรณ์ (มาตรา 16 (2)

2.2 การจัดทำบัญชีของสหกรณ์ มาตรา 65

(1) จัดทำบัญชีตามแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ให้ถูกต้องตามความเป็นจริง และเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ ภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(2) การบันทึกรายการในบัญชีเกี่ยวกับกระแสเงินสดของสหกรณ์ ให้บันทึกรายการในวันที่เกิดเหตุนั้น สำหรับรายการที่ไม่เกี่ยวกับกระแสเงินสด ให้บันทึกรายการภายใน 3 วัน นับแต่วันที่มีเหตุจะต้องบันทึกรายการนั้น

(3) การลงรายการบัญชีต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์โดยครบถ้วน

2.3 การจัดทำงบการเงิน มาตรา 66

(1) ให้สหกรณ์จัดทำงบดุลอย่างน้อย 1 ครั้ง ทุกรอบสิบสองเดือน อันจัดว่าเป็นรอบปีทางบัญชี

(2) งบดุลของสหกรณ์ต้องประกอบด้วยรายการแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของสหกรณ์ กับทั้งให้มีบัญชีกำไรขาดทุน ตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

(3) สหกรณ์ต้องจัดทำงบดุลให้แล้วเสร็จและให้ผู้สอบบัญชี ตรวจสอบ แล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ ของสหกรณ์ภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

การควบคุมการทำงานของผู้สอบบัญชี

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยจรรยาบรรณของผู้สอบบัญชี พ .ศ. 2542

- ปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์โดยยึดหลักความเสมอภาคในการให้บริการ
- ปฏิบัติตามมรรยาทของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่กำหนดในกฎกระทรวงออกตามกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชี
- ปฏิบัติงานตามมาตรฐานการสอบบัญชี และที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดโดยให้ครอบคลุมทั้งในด้านการเงินการบัญชี การปฏิบัติการและ การบริหารงานของสหกรณ์
- ตรวจสอบการปฏิบัติงานของสหกรณ์ให้เป็นไปตามกฎหมาย ระเบียบคำสั่ง คำแนะนำ ของนายทะเบียนสหกรณ์และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง
- ไม่พึงรับสิ่งของหรือทรัพย์สินมีค่าจากสหกรณ์ ยกเว้นค่าธรรมเนียมที่พึงได้รับจากการประกอบวิชาชีพ

หน้าที่ของผู้สอบบัญชีต้องการตรวจสอบทุกอย่างเกี่ยวกับการดำเนินงานของสหกรณ์

- ข้อบังคับ
- ระเบียบนายทะเบียนและระเบียบสหกรณ์
- กระบวนการทำธุรกิจ
- สัญญาต่าง ๆ ที่...บุคคลภายนอกและสมาชิก
- เอกสารประกอบการลงบัญชี / สมบูรณ์และครบถ้วน
- งบการเงินของสหกรณ์มติกรรมการดำเนินการสหกรณ์

การดำเนินการตามมาตรา 22

ผู้สอบบัญชีตรวจพบ → **จัดทำรายงาน** → **นายทะเบียนสหกรณ์**

สาเหตุ

คณะกรรมการดำเนินการ
กระทำการหรืองดเว้น
กระทำการในการปฏิบัติ
หน้าที่

598 / 2552
21 กค 2552

ผล
(ข้อบกพร่อง)

- สหกรณ์เสียประโยชน์
- สมาชิกเสียประโยชน์
- ข้อบกพร่องทางการเงิน
- ข้อบกพร่องทางการบัญชี ม.65, 66
- ข้อบกพร่องกิจการ (ทรัพย์สินสูญหายเสื่อมชำรุดฯลฯ) ไม่อาจตีมูลค่าเป็นเงินได้
- ข้อบกพร่องฐานะการเงิน ม.48 ม.105 (ขาดทุนเกินกึ่งหนึ่งของทุนเรือนหุ้นที่ชำระแล้ว

(อำนาจนายทะเบียนสหกรณ์)

(1) สั่งให้คณะกรรมการดำเนินการแก้ไขข้อบกพร่อง

(2) สั่งให้คณะกรรมการดำเนินการระงับการปฏิบัติบางส่วน

(3) ให้คณะกรรมการดำเนินการหยุดดำเนินการชั่วคราวเพื่อทำการแก้ไข

(4) ให้คณะกรรมการดำเนินการพ้นจากตำแหน่ง

การเตือนภัยผู้สอบบัญชีตามกฎหมายสหกรณ์ พ.ศ. 2542

1

ความรับผิดชอบของผู้สอบบัญชี

- ความรับผิดชอบทางอาญา ม.157
- ความรับผิดชอบทางแพ่งกับบุคคลที่สาม

2

หน้าที่ของผู้สอบบัญชี มาตรา 69 วรรคสอง

- ปฏิบัติตามมาตรฐานที่รับรองโดยทั่วไป
- ตามระเบียบที่นายทะเบียนกำหนด

จัดทำรายงานในกรณีพบข้อบกพร่อง

นายทะเบียนดำเนินการ



การกำกับดูแลสหกรณ์

1. การสอบบัญชีสหกรณ์

2. การบัญชีของสหกรณ์

3. การตรวจการสหกรณ์



3. การตรวจการสหกรณ์

3.1 <u>การแต่งตั้งผู้ตรวจการสหกรณ์</u>

นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจหน้าที่แต่งตั้งผู้ตรวจการสหกรณ์ (มาตรา 16 (3)) รวมทั้งกำหนดให้นายทะเบียนสหกรณ์อาจมอบอำนาจในการสั่งการ การอนุญาต การอนุมัติ หรือการดำเนินการอื่นใดตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ ให้แก่ผู้ตรวจการสหกรณ์ปฏิบัติการแทนได้ (มาตรา 16 วรรคสอง)

3.2 อำนาจหน้าที่ของผู้ตรวจการสหกรณ์

3.2.1 ตรวจสอบกิจการและฐานะการเงินของสหกรณ์ ตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด แล้วให้เสนอรายงานการตรวจสอบต่อนายทะเบียนสหกรณ์ (มาตรา 19)

3.2.2 มีอำนาจคำสั่งเป็นหนังสือให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ ผู้ตรวจสอบกิจการ ผู้จัดการ เจ้าหน้าที่ หรือเชิญสมาชิกของสหกรณ์มาชี้แจงข้อเท็จจริงเกี่ยวกับกิจการสหกรณ์ หรือให้ส่งเอกสาเกี่ยวกับการดำเนินงาน หรือรายงานการประชุมของสหกรณ์ได้ (มาตรา 17)

3.2.3 มีอำนาจเข้าไปตรวจสอบในสำนักงานของสหกรณ์ในระหว่างเวลาทำงานของสหกรณ์ได้ และให้ผู้เกี่ยวข้องอำนวยความสะดวกหรือช่วยเหลือ หรือให้คำชี้แจงแก่ผู้ปฏิบัติตามสมควร ทั้งนี้ ให้ผู้ตรวจการสหกรณ์แสดงบัตรประจำตัวผู้ซึ่งเกี่ยวข้องด้วย

กฎหมายที่เกี่ยวข้องที่ควรรู้

กฎหมายว่าด้วยการ
ป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. 2542



ความผิดมูลฐาน 9 ประเภท

- ความผิดเกี่ยวกับยาเสพติด
- ความผิดเกี่ยวกับเพศ
- ความผิดเกี่ยวกับการฉ้อโกงประชาชน
- ความผิดเกี่ยวกับการยักยอกหรือประทุษร้ายต่อทรัพย์หรือกระทำโดยทุจริต
- ความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ราชการ
- ความผิดเกี่ยวกับการกรรโชกหรือรีดเอาทรัพย์ที่กระทำโดยอ้างอำนาจ อั้งยี่ หรือซ่องโจร
- ความผิดเกี่ยวกับการลักลอบหนีศุลกากร
- ความผิดที่เกี่ยวกับการก่อการร้าย
- ความผิดเกี่ยวกับการพนัน

หน้าที่ของสถาบันการเงิน

ต้องรายงานการทำธุรกรรมนั้นต่อสำนักงาน

เมื่อปรากฏว่า



(1) ธุรกรรมที่ใช้เงินสด**มีจำนวนเงินสดตั้งแต่สองล้านบาทหรือกว่านั้นขึ้นไป**

(2) ธุรกรรมที่เกี่ยวกับทรัพย์สินที่มีมูลค่า**ทรัพย์สินตั้งแต่ห้าล้านบาทหรือกว่านั้นขึ้นไป**



ประมวลรัษฎากร

ปัจจุบันภาพรวมกฎหมายภาษีอากรมี 4 ประเภท คือ

ประเภทที่ 1 ภาษีเงินได้
- 1.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- 1.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ประเภทที่ 2 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ประเภทที่ 3 ภาษีธุรกิจเฉพาะ

ประเภทที่ 4 อากรแสตมป์

ประมวลกฎหมาย อาญา (ที่ควรทราบ)

มาตรา 156

1. ผู้ใดเป็นเจ้าพนักงาน
2. มีหน้าที่ตรวจสอบบัญชีตามกฎหมาย
3. โดยทุจริต
4. กระทำการ หรือ ไม่กระทำการอย่างใด

5. เพื่อ - ให้มีการการละเว้นการลงรายการในบัญชี

- ลงรายการเท็จในบัญชี
- แก้ไขบัญชี
- ซ่อนเร้น
- ทำหลักฐานในการลงบัญชี

6. อันจะเป็นผลให้การเสียภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมนั้น มิต้องเสีย หรือเสียน้อยกว่าที่จะต้องเสีย

โทษ จำคุก 5-20 ปี ,ตลอดชีวิต และปรับ 2,000 - 40,000

มาตรา 157

1. ผู้ใดเป็นเจ้าพนักงาน

2. ปฏิบัติ หรือละเว้นการปฏิบัติหน้าที่

3. โดยมิชอบ

4. เพื่อให้เกิดความเสียหายแก่ผู้หนึ่งผู้ใด

หรือ 5. ปฏิบัติหรือละเว้นการปฏิบัติหน้าที่

6. โดยทุจริต

โทษ จำคุก 1-10 ปี หรือ ปรับ 2,000 - 20,000 บาท

หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา 161

1. ผู้ใดเป็นเจ้าพนักงาน

2. มีหน้าที่ - ทำเอกสาร

- กรอกข้อความลงในเอกสาร

- ดูแลรักษาเอกสาร

3. กระทำการปลอมเอกสาร

4. โดยอาศัยโอกาสที่ตนมีหน้าที่นั้น

โทษ จำคุก ไม่เกิน 10 ปี และปรับไม่เกิน 20,000 บาท

มาตรา 269

1. ผู้ใด
2. ในการประกอบการงาน
   - วิชาการแพทย์
   - กฎหมาย
   - บัญชี
   - วิชาชีพอื่นใด
3. ทำคำรับรองเป็นเอกสาร อันเป็นเท็จ
4. โดยประการที่น่าจะเกิดความเสียหายแก่ผู้อื่น หรือประชาชน

โทษ จำคุกไม่เกิน 2 ปี, ปรับไม่เกิน 4,000 บาท ทั้งจำทั้งปรับ

ความผิดฐานปลอมเอกสาร มาตรา 264 วรรคแรก

1. ผู้ใด
2. ทำเอกสาร ทั้งฉบับ / ส่วนหนึ่งส่วนใด
   - เติม ตัดทอน ข้อความ
   - แก้ไขด้วยประการใด ๆ ในเอกสาร
   - ประทับตามปลอม
   - ลงลายมือชื่อปลอม
3. โดยประการที่น่าจะเกิดความเสียหายแก่ผู้อื่น / ประชาชน
4. เพื่อให้ผู้หนึ่งผู้ใดหลงเชื่อว่าเป็นเอกสารที่แท้จริง

มาตรา 264 วรรคสอง

1. ผู้ใด
2. กรอกข้อความลงใน → แผ่นกระดาษ / วัตถุอื่น
3. ซึ่งมีลายมือชื่อของผู้อื่น
4. โดยไม่ได้รับความยินยอม } ของผู้อื่นนั้น
   โดยฝ่าฝืนคำสั่ง }
5. เพื่อนำเอกสารนั้นไปใช้ในกิจการที่อาจเกิด
   ความเสียหายแก่ผู้หนึ่งผู้ใดหรือประชาชน

โทษ จำคุกไม่เกิน 3 ปี,ปรับไม่เกิน 6,000.00 บาท
ทั้งจำทั้งปรับ

5. เพื่อ - ให้มีการการละเว้นการลงรายการในบัญชี

- ลงรายการเท็จในบัญชี
- แก้ไขบัญชี
- ซ่อนเร้น
- ทำหลักฐานในการลงบัญชี

6. อันจะเป็นผลให้การเสียภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมนั้น มิต้องเสีย หรือเสียน้อยกว่าที่จะต้องเสีย

โทษ จำคุก 5-20 ปี ,ตลอดชีวิต และปรับ 2,000 - 40,000

มาตรา 157

1. ผู้ใดเป็นเจ้าพนักงาน

2. ปฏิบัติ หรือละเว้นการปฏิบัติหน้าที่

3. โดยมิชอบ

4. เพื่อให้เกิดความเสียหายแก่ผู้หนึ่งผู้ใด

หรือ 5. ปฏิบัติหรือละเว้นการปฏิบัติหน้าที่

6. โดยทุจริต

โทษ จำคุก 1-10 ปี หรือ ปรับ 2,000 - 20,000 บาท

หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา 161

1. ผู้ใดเป็นเจ้าพนักงาน

2. มีหน้าที่ - ทำเอกสาร

- กรอกข้อความลงในเอกสาร

- ดูแลรักษาเอกสาร

3. กระทำการปลอมเอกสาร

4. โดยอาศัยโอกาสที่ตนมีหน้าที่นั้น

โทษ จำคุก ไม่เกิน 10 ปี และปรับไม่เกิน 20,000 บาท

มาตรา 269

1. ผู้ใด
2. ในการประกอบการงาน
   - วิชาการแพทย์
   - กฎหมาย
   - บัญชี
   - วิชาชีพอื่นใด
3. ทำคำรับรองเป็นเอกสาร อันเป็นเท็จ
4. โดยประการที่น่าจะเกิดความเสียหายแก่ผู้อื่น หรือประชาชน

โทษ จำคุกไม่เกิน 2 ปี, ปรับไม่เกิน 4,000 บาท ทั้งจำทั้งปรับ

ความผิดฐานปลอมเอกสาร มาตรา 264 วรรคแรก

1. ผู้ใด
2. ทำเอกสาร ทั้งฉบับ / ส่วนหนึ่งส่วนใด
   - เติม ตัดทอน ข้อความ
   - แก้ไขด้วยประการใด ๆ ในเอกสาร
   - ประทับตามปลอม
   - ลงลายมือชื่อปลอม
3. โดยประการที่น่าจะเกิดความเสียหายแก่ผู้อื่น / ประชาชน
4. เพื่อให้ผู้หนึ่งผู้ใดหลงเชื่อว่าเป็นเอกสารที่แท้จริง

มาตรา 264 วรรคสอง

1. ผู้ใด
2. กรอกข้อความลงใน → แผ่นกระดาษ / วัตถุอื่น
3. ซึ่งมีลายมือชื่อของผู้อื่น
4. โดยไม่ได้รับความยินยอม } ของผู้อื่นนั้น
   โดยฝ่าฝืนคำสั่ง }
5. เพื่อนำเอกสารนั้นไปใช้ในกิจการที่อาจเกิด
   ความเสียหายแก่ผู้หนึ่งผู้ใดหรือประชาชน

โทษ จำคุกไม่เกิน 3 ปี,ปรับไม่เกิน 6,000.00 บาท
ทั้งจำทั้งปรับ

ความผิดฐานยักยอก มาตรา 352

1. ผู้ใด

2. ครอบครอง

3. ทรัพย์ ซึ่ง – เป็นของผู้อื่น

– ผู้อื่นเป็นเจ้าของรวมอยู่ด้วย

4. เบียดบังเอาทรัพย์อื่น เป็น – ของตน / บุคคลที่สาม

5. โดยทุจริต

โทษ จำคุกไม่เกิน 3 ปี ปรับไม่เกิน 6,000 ทั้งจำทั้งปรับ

ความผิดฐานฉ้อโกง มาตรา 341

1. ผู้ใด

2. โดยทุจริต

3. หลอกลวงผู้อื่น

4. ด้วยการ - แสดงข้อความอันเป็นเท็จ

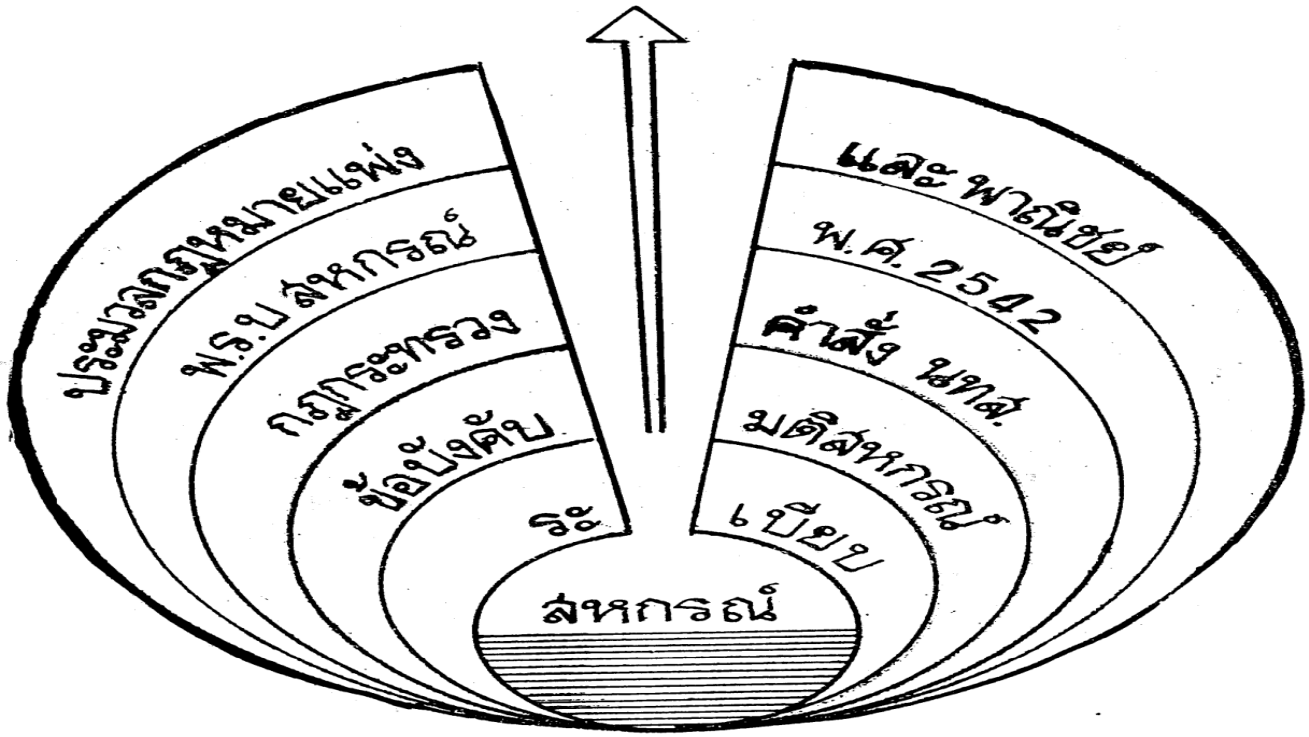
- ปกปิดข้อความจริงซึ่งควรบอกให้แจ้ง

5. การหลอกลวงทำให้ - ได้ไปซึ่งทรัพย์สิน

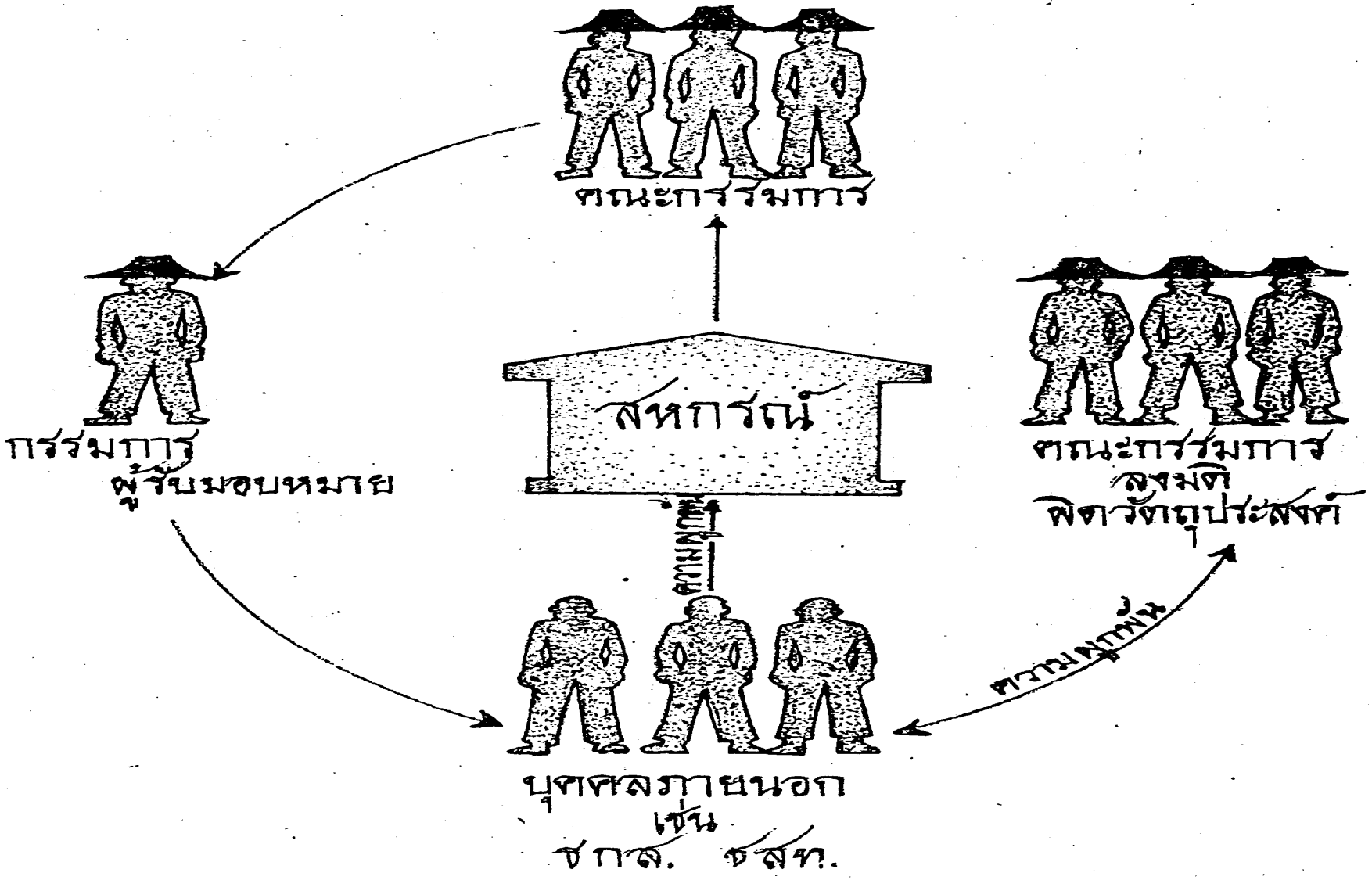
- ทำ ถอน หรือทำลายเอกสารสิทธิ

โทษ จำคุกไม่เกิน 3 ปี ปรับไม่เกิน 6,000 ทั้งจำทั้งปรับ

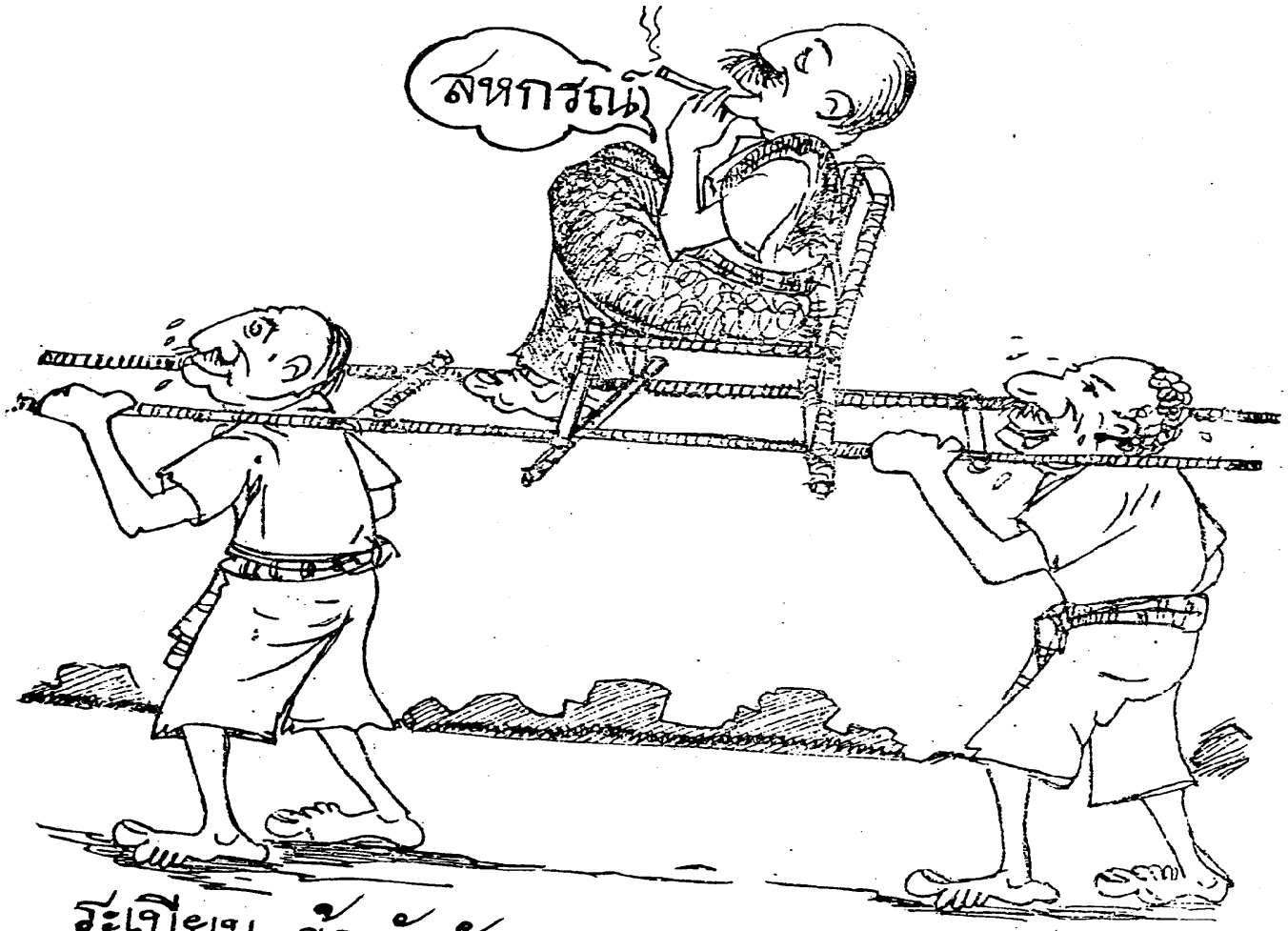
การดำเนินงานบกพร่อง - ฝ่าฝืน



ความผูกพันทางกฎหมายระหว่าง
กรรมการ-สหกรณ์-บุคคลภายนอก



สิ่งค้ำจุนให้สหกรณ์มั่นคง



ระเบียบ ข้อบังคับ
กฎหมาย

การบริหารธุรกิจ
ตามระเบียบ ข้อบังคับ

2. วิชาระเบียบการเงินการบัญชี

ระเบียบและคำแนะนำเกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์

กฎหมาย ข้อบังคับ ระเบียบและคำแนะนำที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์เรียงตามลำดับความสำคัญ ประกอบด้วย

1. พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2553

เป็นกฎหมายแม่บทว่าด้วยสหกรณ์ที่บังคับใช้อยู่ในปัจจุบัน ประกอบด้วย 10 หมวด

หมวดที่ 1 บททั่วไป

หมวดที่ 2 การกำกับและส่งเสริมสหกรณ์ แบ่งเป็น 4 ส่วน

- ส่วนที่ 1 คณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติ
- ส่วนที่ 2 นายทะเบียนสหกรณ์
- ส่วนที่ 3 การกำกับดูแลสหกรณ์
- ส่วนที่ 4 กองทุนพัฒนาสหกรณ์

หมวดที่ 3 สหกรณ์ แบ่งเป็น 5 ส่วน

- ส่วนที่ 1 การจัดตั้งและการจดทะเบียนสหกรณ์
- ส่วนที่ 2 ข้อบังคับและการแก้ไขเพิ่มเติม
- ส่วนที่ 3 การดำเนินงานของสหกรณ์
- ส่วนที่ 4 การสอบบัญชี
- ส่วนที่ 5 การเลิกสหกรณ์

หมวดที่ 4 การชำระบัญชี

หมวดที่ 5 การควบสหกรณ์เข้ากัน

หมวดที่ 6 การแยกสหกรณ์

หมวดที่ 7 ชุมนุมสหกรณ์

หมวดที่ 8 สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

หมวดที่ 9 กลุ่มเกษตรกร

หมวดที่ 10 บทกำหนดโทษ

บทเฉพาะกาล

2. ระเบียบและคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์

พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2553 มาตรา 16 (8) บัญญัติให้นายทะเบียนสหกรณ์มีอำนาจหน้าที่ออกระเบียบ หรือคำสั่ง เพื่อให้มีการปฏิบัติการตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ และเพื่อประโยชน์ในการดำเนินกิจการของสหกรณ์ นอกจากนี้ นายทะเบียนสหกรณ์ยังมอบอำนาจให้หน่วยราชการที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ ได้แก่ กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กรมส่งเสริมสหกรณ์ เป็นต้น พิจารณากำหนดระเบียบและคำแนะนำต่าง ๆ ที่จำเป็นเพื่อให้สหกรณ์ถือปฏิบัติด้วย ซึ่งต้องไม่ขัดหรือแย้งกับพระราชบัญญัติสหกรณ์

3. ข้อบังคับของสหกรณ์

พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2553 มาตรา 34 (4) บัญญัติให้คณะผู้จัดตั้งสหกรณ์ดำเนินการร่างข้อบังคับภายใต้บังคับบทบัญญัติมาตรา 43 และเสนอให้ที่ประชุมผู้ซึ่งจะเป็นสมาชิกพิจารณากำหนดเป็นข้อบังคับของสหกรณ์ที่จะจัดตั้งขึ้น เพื่อใช้เป็นหลักในการดำเนินงานของสหกรณ์ ซึ่งต้องไม่ขัด หรือแย้งกับพระราชบัญญัติสหกรณ์ รวมถึงระเบียบและคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ แล้วนำข้อบังคับดังกล่าวไปขอจดทะเบียนกับนายทะเบียนสหกรณ์ ทั้งนี้ การแก้ไขเพิ่มเติมข้อบังคับสามารถกระทำได้โดยมติที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ และนำข้อบังคับที่แก้ไขเพิ่มเติมนั้นไปจดทะเบียนต่อนายทะเบียนสหกรณ์ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ที่ประชุมใหญ่ลงมติ เมื่อนายทะเบียนสหกรณ์ได้จดทะเบียนแล้วจึงมีผลใช้บังคับได้

ข้อบังคับของสหกรณ์อย่างน้อยต้องมีรายการ ดังต่อไปนี้ (มาตรา 43)

1. ชื่อสหกรณ์ ซึ่งต้องมีคำว่า “จำกัด” อยู่ท้ายชื่อ
2. ประเภทของสหกรณ์
3. วัตถุประสงค์
4. ที่ตั้งสำนักงานใหญ่และที่ตั้งสำนักงานสาขา
5. ทุนซึ่งแบ่งเป็นหุ้น มูลค่าของหุ้น การชำระค่าหุ้นด้วยเงินหรือทรัพย์สินอื่น การขายและการโอนหุ้น ตลอดจนการจ่ายคืนค่าหุ้น
6. ข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินงาน การบัญชี และการเงินของสหกรณ์
7. คุณสมบัติของสมาชิก วิธีรับสมาชิก การขาดจากสมาชิกภาพ ตลอดจนสิทธิหน้าที่ของสมาชิก
8. ข้อกำหนดเกี่ยวกับการประชุมใหญ่
9. การเลือกตั้ง การดำรงตำแหน่ง การพ้นจากตำแหน่งและการประชุมของคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์
10. การแต่งตั้ง การดำรงตำแหน่ง การพ้นจากตำแหน่ง การกำหนดอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้จัดการ

4. ระเบียบของสหกรณ์

เป็นระเบียบ หรือข้อกำหนดที่คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์กำหนดขึ้น เพื่อใช้เป็นแนวทางปฏิบัติในการดำเนินงานของสหกรณ์ ซึ่งต้องไม่ขัด หรือแย้งกับพระราชบัญญัติสหกรณ์ ระเบียบและคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ รวมถึงข้อบังคับของสหกรณ์ และควรบังคับใช้ระเบียบนั้น ๆ ภายหลังจากวันที่ที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีมติ

ระเบียบของสหกรณ์ แบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ ระเบียบเกี่ยวกับการเงินการบัญชี ระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจ และระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินงาน

1. ระเบียบเกี่ยวกับการเงินการบัญชี
   - ระเบียบว่าด้วยการรับจ่ายและเก็บรักษาเงิน
2. ระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจ
   - ระเบียบว่าด้วยการให้เงินกู้ยืมแก่สมาชิก
   - ระเบียบว่าด้วยการจัดหาสินค้าที่สมาชิกต้องการมาจำหน่าย
   - ระเบียบว่าด้วยการรวบรวมผลิตผล หรือผลิตภัณฑ์ของสมาชิก
   - ระเบียบว่าด้วยการรับฝากเงินจากสมาชิก

   ฯลฯ
3. ระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินงาน
   - ระเบียบว่าด้วยทุนของสหกรณ์
   - ระเบียบว่าด้วยสมาชิก
   - ระเบียบว่าด้วยคณะกรรมการ
   - ระเบียบว่าด้วยอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่สหกรณ์

   ฯลฯ

5. มติที่ประชุม

เป็นแนวทางปฏิบัติในการดำเนินงานของสหกรณ์ที่กำหนดขึ้นโดยมติที่ประชุมใหญ่และ/หรือมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ซึ่งต้องไม่ขัด หรือแย้งกับพระราชบัญญัติสหกรณ์ ระเบียบและคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ ข้อบังคับของสหกรณ์ และระเบียบของสหกรณ์ ได้แก่

- การกำหนดวงเงินกู้ยืมและค้ำประกัน
- การกำหนดอัตราการเบิกค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ
- การพิจารณาปรับเงินเดือนเจ้าหน้าที่สหกรณ์

ฯลฯ

ระเบียบและคำแนะนำเกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์

พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2553 ได้บัญญัติเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ในมาตรา 65 มาตรา 66 มาตรา 67 และมาตรา 68 ดังนี้

มาตรา 65 ให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้ถูกต้องตามความเป็นจริง และเก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

รายการบัญชีที่เกี่ยวกับกระแสเงินสดของสหกรณ์ให้บันทึกในวันที่เกิดรายการนั้น สำหรับรายการบัญชีที่ไม่เกี่ยวกับกระแสเงินสดของสหกรณ์ให้บันทึกในสมุดบัญชีภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการนั้น และการบันทึกรายการบัญชีต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์โดยครบถ้วน

มาตรา 66 ให้สหกรณ์จัดทำงบดุลอย่างน้อย 1 ครั้ง ทุกรอบ 12 เดือน ซึ่งถือว่าเป็นรอบปีทางบัญชีของสหกรณ์ และงบดุลนั้นต้องมีรายการแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของสหกรณ์กับบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยงบดุลนั้นต้องทำให้แล้วเสร็จ และให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบแล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

มาตรา 67 ให้สหกรณ์จัดทำรายงานประจำปีแสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์เสนอต่อที่ประชุมใหญ่ในคราวที่เสนองบดุล และส่งสำเนารายงานประจำปีกับงบดุลไปยังนายทะเบียนสหกรณ์ภายใน 30 วันนับแต่วันที่มีการประชุม

มาตรา 68 ให้สหกรณ์เก็บรักษารายงานประจำปีแสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์และงบดุล พร้อมทั้งข้อบังคับและกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ไว้ที่สำนักงานของสหกรณ์ เพื่อให้สมาชิกขอตรวจดูได้

ระเบียบและคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์

ระเบียบและคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์เกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์ที่ให้สหกรณ์การเกษตรถือปฏิบัติ มีดังนี้

- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546
- คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546
- คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547
- คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547
- คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547

ฯลฯ

คำแนะนำเกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์ที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนดให้สหกรณ์การเกษตรถือปฏิบัติ มีดังนี้

- คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน พ.ศ. 2544
- คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี/เงินสดเกินบัญชี พ.ศ. 2546

ฯลฯ

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 เพื่อให้การจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์เป็นไปอย่างมีมาตรฐานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และปฏิบัติในแนวทางเดียวกันนายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบนี้ขึ้น ประกอบด้วย 4 หมวด ดังนี้

หมวดที่ 1 ข้อความทั่วไป
หมวดที่ 2 นโยบายการบัญชีที่สำคัญ
หมวดที่ 3 การเปิดเผยข้อมูล
หมวดที่ 4 การควบ การแยก และการชำระบัญชี

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กำหนดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ ดังนี้

ข้อ 6 ให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์รับผิดชอบจัดให้มีการปิดบัญชี และจัดทำงบการเงินทุกวันสิ้นปีทางบัญชีเพื่อแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสด สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้แล้วเสร็จโดยเร็วและให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ แล้วนำเสนอที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์เพื่ออนุมัติภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

ข้อ 7 งบการเงินของสหกรณ์ ประกอบด้วย งบดุล งบกำไรขาดทุน และงบต่างๆ รวมทั้งรายละเอียดประกอบงบการเงินตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

ข้อ 8 ให้สหกรณ์จัดทำบัญชีตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด การบันทึกรายการบัญชีต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์และครบถ้วน โดยบันทึกรายการบัญชีตามเกณฑ์พึงรับพึงจ่าย และให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีที่สำคัญ รวมถึงรายการใดที่มิได้ปฏิบัติตามเกณฑ์และนโยบายการบัญชีที่กำหนดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ทั้งนี้ ให้บันทึกรายการบัญชีที่เกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการนั้น สำหรับรายการอื่นๆ ที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดให้บันทึกบัญชีให้เสร็จภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ

ข้อ 9 ให้สหกรณ์เก็บรักษาเอกสารประกอบการลงบัญชีและสมุดบัญชีต่างๆ ไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ไม่น้อยกว่า 10 ปี เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบและอื่นๆ

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กำหนดเกี่ยวกับนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ดังนี้

ข้อ 10 ให้สหกรณ์รับรู้รายได้ตามลักษณะการเกิดรายได้แต่ละประเภท ทั้งนี้ ต้องมีความแน่นอนเกี่ยวกับจำนวนผลประโยชน์ที่จะได้รับและต้นทุนที่เกิดขึ้น รวมทั้งมีมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

ข้อ 11 สหกรณ์อาจประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยพิจารณาลูกหนี้แต่ละราย หรือประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีบัญชี โดยถืออัตราร้อยละ 5 เป็นเกณฑ์ หรือประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีบัญชี ตามที่จำแนกอายุของหนี้ที่ค้างชำระ

กรณีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีบัญชีที่คำนวณได้มีจำนวนมากกว่ายอดคงเหลือตามบัญชี ผลต่างถือเป็นค่าใช้จ่ายของปีนั้น ในทางตรงกันข้าม หากค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีบัญชีที่คำนวณได้มีจำนวนน้อยกว่ายอดคงเหลือตามบัญชี ผลต่างถือเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ ให้นำไปปรับลดยอดบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ

การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 และสหกรณ์ได้ดำเนินการตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในระเบียบดังกล่าว

ข้อ 12 สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับสินค้าและวัสดุคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี โดยให้ผู้ที่ไม่มีหน้าที่โดยตรงในการเก็บรักษาสินค้า หรือวัสดุเป็นกรรมการตรวจนับไม่น้อยกว่า 3 คน เพื่อทราบปริมาณ และสภาพของสินค้า หรือวัสดุที่เหลืออยู่ตามความเป็นจริง ทั้งนี้ ให้แยกรายละเอียดสินค้าคงเหลือสภาพปกติ สินค้าที่เสื่อมหรือชำรุด และวัสดุคงเหลือที่ตรวจนับได้ไว้ต่างหากจากกัน

ให้ตีราคาวัสดุคงเหลือตามราคาทุน และตีราคาสินค้าคงเหลือสภาพปกติตามราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า สหกรณ์อาจคำนวณราคาทุนด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน (FiFo) หรือวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) เมื่อเลือกใช้วิธีใดกับสินค้าประเภทใดแล้วจะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ สำหรับสินค้าที่เสื่อมหรือชำรุดให้ตีราคาลดลงตามราคาที่คาดว่าจะจำหน่ายได้ กรณีที่ลดราคาลงต่ำกว่าราคาทุนให้จัดทำรายละเอียดการขอลดราคาเสนอที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการเพื่ออนุมัติก่อนดำเนินการจำหน่าย และหากสหกรณ์มีสินค้าขาดบัญชีให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546

ข้อ 13 สหกรณ์ต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์โดยใช้ราคาทุนซึ่งประกอบด้วย ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ ต้นทุนการกู้ยืมและต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งาน

ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งานและใกล้เคียงกับความเป็นจริง โดยวิธีเส้นตรงตามอัตราร้อยละของราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์ หรืออาจเลือกใช้วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี (Sum – of – the – Years – Digits Method) สำหรับอาคารและอุปกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการใช้งานสูงในระยะแรก และประโยชน์ที่ให้ในระยะหลังไม่แน่นอน หรือถ้าใช้งานไปนานอาจเกิดค่าซ่อมแซมมาก โดยระยะเวลาที่ตัดจำหน่ายต้องไม่เกินกว่าการใช้วิธีเส้นตรง เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีใดในการคิดค่าเสื่อมราคาจะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอตลอดอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์นั้น

ข้อ 14 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่ สิทธิการเช่า สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคาร อุปกรณ์และอื่น ๆ สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์ เป็นต้น ให้สหกรณ์ตัดจ่ายตามอายุการใช้สิทธิที่ได้รับ และการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟท์แวร์ใหม่ตามลำดับ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรง และให้บันทึกค่าตัดจ่ายหักจากบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นโดยตรง

ข้อ 15 ให้สหกรณ์ตีราคาเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดตามมูลค่ายุติธรรม และให้บันทึกส่วนที่ต่างจากราคาทุนไว้เป็นค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน

ข้อ 16 ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี เช่น ค่าใช้จ่ายแรกตั้ง ค่าปรับปรุงซ่อมแซมและตกแต่ง ซึ่งใช้เงินเป็นจำนวนมาก เป็นต้น ให้สหกรณ์คำนวณเป็นรายปีเพื่อตัดออกจากบัญชีในแต่ละรอบปีบัญชีให้เสร็จสิ้นภายในเวลาไม่เกิน 5 ปี

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กำหนดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูล ดังนี้

ข้อ 17 เมื่อสหกรณ์เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานในรูปของงบการเงิน และรายละเอียดประกอบงบการเงินแล้ว ให้แสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อเปิดเผยสาระสำคัญที่มีผลต่อข้อมูลในงบการเงินนั้น

ข้อ 18 หมายเหตุประกอบงบการเงิน ประกอบด้วย สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ข้อมูลเพิ่มเติมที่เป็นรายละเอียดประกอบงบการเงิน และข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้แสดงในงบการเงินแต่เป็นข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้งบการเงินนั้นแสดงโดยถูกต้องตามที่ควร เช่น เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน สินทรัพย์ที่อาจได้รับ หรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า เป็นต้น

อนึ่ง นอกจากระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ในการดำเนินงานของสหกรณ์ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบและคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ที่กำหนดเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ โดยมีรายละเอียดตามที่ปรากฏในภาคผนวก

ภาคผนวก

- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546
- คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี/เงินสดเกินบัญชี พ.ศ. 2546
- คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน พ.ศ. 2544
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546
- คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546
- คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547
- ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547
- คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547
- คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์
พ.ศ. 2542

เพื่อให้การจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์เป็นไปอย่างมีมาตรฐานตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 65 และ 66 แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ ดังต่อไปนี้

ข้อ1 ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542”

ข้อ 2 ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันที่ประกาศในท้ายระเบียบนี้ เป็นต้นไป

ข้อ 3 ให้ยกเลิกบรรดาระเบียบและคำสั่งอื่นใด ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4 ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้

ข้อ 5 การปฏิบัตินอกเหนือไปจากที่กำหนดไว้ในระเบียบนี้ หรือในกรณีที่ไม่มีข้อกำหนดชัดแจ้งในระเบียบนี้ ให้กรมตรวจบัญชีสหกรณ์วินิจฉัยโดยกำหนดหลักเกณฑ์ หรือวิธีการ หรือคำแนะนำให้ปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

หมวด 1
ข้อความทั่วไป

ข้อ 6 ให้คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดให้มีการปิดบัญชีและจัดทำงบการเงินทุกวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ โดยสรุปจากรายการบัญชีต่าง ๆ ที่สหกรณ์จดบันทึกไว้ เพื่อแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสด สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวให้แล้วเสร็จโดยเร็ว และให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ แล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์ภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

/ข้อ 7 งบการเงิน...

ข้อ 7 งบการเงินของสหกรณ์ ประกอบด้วย งบดุล งบกำไรขาดทุน และงบต่าง ๆ รวมทั้งรายละเอียดประกอบงบการเงินตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

ข้อ 8 การจัดทำบัญชีของสหกรณ์

8.1 ให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

8.2 การบันทึกรายการบัญชีของสหกรณ์ ต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์และครบถ้วน

8.3 ให้บันทึกรายการบัญชีต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นตามเกณฑ์พึงรับพึงจ่ายและนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่สหกรณ์กำหนดไว้ โดยให้เปิดเผยให้ทราบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินของสหกรณ์ ทั้งนี้ การเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้รวมถึงรายการบัญชีใดที่มิได้ปฏิบัติตามเกณฑ์และนโยบายการบัญชีที่กำหนดนั้นด้วย

8.4 ให้บันทึกรายการบัญชีที่เกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการนั้น สำหรับรายการอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวกับเงินสด ให้บันทึกบัญชีให้เสร็จสิ้นภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ

ข้อ 9 การเก็บรักษาเอกสารประกอบการลงบัญชีและสมุดบัญชี

ให้สหกรณ์เก็บรักษาเอกสารประกอบการลงบัญชีและสมุดบัญชีต่าง ๆ ไว้ที่สำนักงานสหกรณ์ไม่น้อยกว่า 10 ปี เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบและอื่น ๆ

หมวด 2
นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

ข้อ 10 การรับรู้รายได้

การบันทึกรายได้พึงรับในงวดบัญชี ให้สหกรณ์รับรู้รายได้ตามลักษณะการเกิดรายได้แต่ละประเภท ได้แก่ รายได้จากการขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ รายได้จากการให้ผู้อื่นใช้สินทรัพย์ของสหกรณ์ซึ่งก่อให้เกิดรายได้ในรูปของดอกเบี้ย เงินปันผล และอื่น ๆ ทั้งนี้ ต้องมีความแน่นอนเกี่ยวกับจำนวนผลประโยชน์ที่จะได้รับและต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมาจากรายได้นั้น รวมทั้งรายได้ดังกล่าวต้องมีมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือด้วย

กรณีมีการขายผ่อนชำระ ให้รับรู้รายได้จากการขายสินค้าในวันที่เริ่มสัญญาซื้อขาย หรือสัญญาเช่าซื้อ โดยแยกยอดกำไรขั้นต้นทั้งหมดออกจากยอดขายไปแสดงเป็นรายได้รอการตัดบัญชีในงบดุล เพื่อรอการโอนเป็นรายได้ประจำงวดบัญชีตามส่วนของลูกหนี้ที่ผ่อนชำระในระหว่างปี

/ข้อ 11 การประมาณ...

ข้อ 11 การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้

11.1 การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง จำนวนเงินที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงิน เพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้

การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ อาจประมาณการได้ตามวิธีดังนี้

11.1.1 พิจารณาลูกหนี้แต่ละราย ในกรณีที่สงสัยว่าหนี้รายใดจะสูญไม่อาจเรียกให้ชำระหรือเรียกคืนได้ทั้งจำนวน ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนตามยอดลูกหนี้ เงินค้างรับและดอกเบี้ยค้างรับที่ลูกหนี้รายนั้น ๆ เป็นหนี้อยู่

11.1.2 ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยวิธีประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีบัญชี โดยถืออัตราร้อยละ 5 เป็นเกณฑ์

11.1.3 ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยวิธีประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีบัญชี โดยการจัดกลุ่มลูกหนี้ เงินค้างรับและดอกเบี้ยค้างรับจำแนกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระ

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีที่คำนวณได้ ถ้ามีจำนวนมากกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ผลต่างถือเป็นค่าใช้จ่ายของปีนั้น ๆ ในทางตรงกันข้าม หากมีจำนวนน้อยกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ผลต่างถือเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ ให้นำไปปรับลดยอดค่าใช้จ่ายของปีนั้น ๆ ในบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ

11.2 การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้

11.2.1 หนี้สูญที่จะตัดจำหน่ายจากบัญชีลูกหนี้ได้ ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะตามที่ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และได้ดำเนินการตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในระเบียบดังกล่าว

11.2.2 ก่อนจะตัดหนี้สูญลูกหนี้รายใด ลูกหนี้รายนั้นต้องมีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนแล้ว ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ก่อนหน้าวันที่ที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้

ข้อ 12 สินค้าคงเหลือและวัสดุคงเหลือ

สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติหรืออยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือมีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

/วัสดุ...

วัสดุคงเหลือ หมายถึง ของใช้สิ้นเปลืองในโรงงานและในสำนักงาน ซึ่งมีไว้เพื่อใช้ มิใช่มีไว้เพื่อจำหน่าย

12.1 การตรวจนับ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับสินค้าและวัสดุคงเหลือ โดยให้ผู้ที่ไม่มีหน้าที่โดยตรงในการเก็บรักษาสินค้าหรือวัสดุเป็นกรรมการตรวจนับไม่น้อยกว่า 3 คน เพื่อให้ทราบปริมาณและสภาพของสินค้าและวัสดุที่เหลืออยู่ตามความเป็นจริง ทั้งนี้ ให้แยกรายละเอียดสินค้าคงเหลือสภาพปกติ สินค้าที่เสื่อมหรือชำรุด และวัสดุคงเหลือที่ตรวจนับได้ไว้ต่างหากจากกัน

12.2 การตีราคา

12.2.1 สินค้าคงเหลือสภาพปกติ ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่าโดยอาจเลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุน ดังนี้

ก. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FiFo) กล่าวคือ สินค้าที่ซื้อหรือผลิตขึ้นก่อนจะถูกขายออกไปก่อน ดังนั้น สินค้าที่เหลืออยู่จะเป็นสินค้าที่ซื้อหรือผลิตครั้งลังสุดย้อนขึ้นไปตามลำดับ

ข. วิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) โดยนำราคาทุนทั้งหมดของสินค้าที่ซื้อมาหารด้วยจำนวนหน่วยของสินค้านั้น และนำราคาถัวเฉลี่ยต่อหน่วยที่คำนวณได้คูณด้วยจำนวนหน่วยของสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี

อนึ่ง เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือวิธีใดวิธีหนึ่งสำหรับสินค้าประเภทใดแล้ว จะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ

12.2.2 สินค้าที่เสื่อมหรือชำรุด ให้ตีราคาลดลงตามราคาที่คาดว่าจะจำหน่ายได้ กรณีที่ลดราคาสินค้าที่เสื่อมหรือชำรุดลงต่ำกว่าราคาทุน ให้สหกรณ์จัดทำรายละเอียดประกอบการขอลดราคานั้น โดยให้มีข้อมูลเกี่ยวกับประเภทสินค้า จำนวน ราคาทุน ราคาที่ลดลง และเหตุผลที่ลดราคา เสนอขออนุมัติต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ เมื่อที่ประชุมมีมติอนุมัติให้ลดราคาได้แล้วจึงดำเนินการจำหน่ายตามราคาที่ลดลงได้

ทั้งนี้ ให้เปิดเผยถึงรายการลดราคาสินค้าในระหว่างปีไว้ใน หมายเหตุประกอบงบการเงิน ถึงจำนวนครั้งที่ลดราคา จำนวน ประเภทสินค้า จำนวนเงินที่ลดราคา วันที่และครั้งที่ของการประชุมคณะกรรมการดำเนินการที่มีมติให้ลดราคา

12.2.3 วัสดุคงเหลือ ให้ตีราคาตามราคาทุน

12.3 สินค้าขาดบัญชี

12.3.1 การปฏิบัติเกี่ยวกับสินค้าขาดบัญชี ให้ปฏิบัติตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

/12.3.2 การตัดสินค้า...

12.3.2 การตัดสินค้าขาดบัญชี ต้องมีการตั้งสำรองสินค้าขาดบัญชีที่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ไว้เต็มจำนวนแล้ว ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ก่อนหน้าวันที่ที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติให้ตัดเป็นสินค้าขาดบัญชีได้

ข้อ 13 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่สหกรณ์มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต เพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่าหรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน ซึ่งคาดว่าจะใช้ประโยชน์ได้มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี

13.1 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

สหกรณ์ต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้ราคาทุน ซึ่งประกอบด้วย ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ ต้นทุนการกู้ยืมและต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามประสงค์ ทั้งนี้ กรณีที่มีส่วนลดและค่าภาษีที่จะได้รับคืนต้องนำมาหักออกจากราคาซื้อด้วย

13.2 รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ก. รายจ่ายเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มา หากเป็นผลทำให้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีสภาพดีขึ้นเมื่อเทียบกับมาตรฐานในการใช้งานเดิม เช่น มีอายุการใช้งานเพิ่มขึ้น มีเนื้อที่ใช้สอยเพิ่มขึ้น เป็นต้น ให้ถือเป็นรายการที่ทำให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น

ข. รายจ่ายเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มา หากเป็นผลให้สามารถรักษาสภาพของมาตรฐานในการใช้งานเดิมไว้โดยไม่มีการเพิ่มประสิทธิภาพ ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น

13.3 การตีราคาใหม่

สหกรณ์อาจตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ตามราคาตลาด ซึ่งถือเป็นมูลค่ายุติธรรมได้โดยผู้ประเมินราคาอิสระที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ อนึ่ง ในการตีราคาใหม่ต้องตีราคาทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับรายการที่ตีราคาใหม่พร้อมกัน เพื่อมิให้มีการเลือกตีราคาเฉพาะบางรายการและเพื่อมิให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่แสดงอยู่ในงบการเงินมีทั้งราคาทุนและราคาที่ตีใหม่ปะปนกัน ทั้งนี้ระยะเวลาของการพิจารณาตีราคาใหม่แต่ละครั้งต้องไม่ต่ำกว่า 5 ปี

13.4 การคำนวณค่าเสื่อมราคา

ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ในแต่ละรอบปีทางบัญชี ให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งานและใกล้เคียงกับความเป็นจริง โดยใช้หลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

/13.4.1 ให้คำนวณ...

13.4.1 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรงตามอัตราร้อยละของราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์ อัตราค่าเสื่อราคาให้คิดเป็นร้อยละต่อปี

- อาคารถาวร ฉาง เครื่องสีข้าว ร้อยละ 5 - 10
- เรือข้าว ร้อยละ 5 - 15
- เรือยนต์และอุปกรณ์เรือ ร้อยละ 10 -15
- อุปกรณ์ฉาง เครื่องจักร เครื่องยนต์ ครุภัณฑ์และอุปกรณ์สำนักงาน ร้อยละ 10 - 20
- รถยนต์ เครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ ร้อยละ 20 - 25

13.4.2 ในกรณีที่อาคารและอุปกรณ์ของสหกรณ์ มีลักษณะเป็นสินทรัพย์ที่มีประสิทธิภาพการใช้งานสูงในระยะแรก และประโยชน์ที่ให้ในระยะหลังไม่แน่นอน หรือถ้าใช้งานไปนานอาจเกิดค่าซ่อมแซมมาก สหกรณ์อาจเลือกใช้วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี (Sum – of – the Years – Digits Method) แต่ทั้งนี้ ระยะเวลาที่ตัดจำหน่ายต้องไม่เกินกว่าที่กำหนดไว้ในข้อ 13.4.1 สำหรับอาคารและอุปกรณ์ประเภทเดียวกัน

13.4.3 เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาวิธีใดวิธีหนึ่งตามข้อ 13.4.1 หรือ 13.4.2 แล้ว จะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอตลอดอายุการใช้งานของรายการอาคารและอุปกรณ์ นั้น

13.4.4 วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา

ก. อาคารและอุปกรณ์ที่มีอายุการใช้งานไม่เต็มปี ให้คำนวณตามระยะเวลาเป็นวันนับจากวันที่อาคารและอุปกรณ์นั้นพร้อมจะใช้งาน โดยคำนวณตามอัตราที่กำหนดไว้ข้างต้น และให้นับ 1 ปี มี 365 วัน

ข. อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้จนหมดสภาพ สูญหายหรือชำรุดเสื่อมเสียใช้การไม่ได้ ให้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชีในปีที่สิ้นสภาพนั้น

ค. เมื่อคิดค่าเสื่อมราคาถึงงวดสุดท้ายแล้ว ให้คงเหลือมูลค่าอาคารและอุปกรณ์ไว้ 1 บาทต่อหน่วย จนกว่าอาคารและอุปกรณ์นั้นจะสิ้นสภาพหรือตัดบัญชีได้

ค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้ ให้แสดงไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมของอาคารและอุปกรณ์แยกตามประเภทของอาคารและอุปกรณ์ที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้น หรือนำไปหักในบัญชีอาคารและอุปกรณ์ประเภทที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้นโดยตรง และให้บันทึกรายการค่าเสื่อมราคาไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ด้วย สำหรับสหกรณ์ที่จัดตั้งใหม่ นับแต่วันถัดจากวันที่ประกาศในท้ายระเบียบนี้เป็นต้นไป ค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้ให้แสดงไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมเท่านั้น

/13.5 การเลิกใช้...

13.5 การเลิกใช้

13.5.1 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้อีกต่อไป ให้สหกรณ์รับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่คาดว่าจะได้รับกับราคาตามบัญชีของรายการสินทรัพย์นั้น ๆ หลังหักค่าเสื่อมราคาสะสมถึงวันที่เลิกใช้ เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในปีที่มีการเลิกใช้

13.5.2 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้และถือไว้เพื่อรอจำหน่าย ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาต่อไปจนกว่าจะสามารถจำหน่ายได้ สำหรับการแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้และถือไว้เพื่อรอจำหน่ายให้แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน และเมื่อมีการจำหน่ายได้ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ ข้อ 13.5.1

ข้อ 14 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่าย

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ประเภทที่ไม่อาจแลเห็นและจับต้องไม่ได้ มีลักษณะเป็นสิทธิต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนด

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดบัญชี ได้แก่ สิทธิการเช่า สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคาร อุปกรณ์และอื่น ๆ รวมทั้งสิทธิในการใช้ซอฟท์แวร์ต่างๆ ให้ตัดจ่ายตามอายุการใช้สิทธิที่ได้รับและการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟท์แวร์ใหม่ ตามลำดับ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาที่กำหนดไว้ในข้อ 13.4.1 ทั้งนี้ ให้บันทึกค่าตัดจ่ายหักจากบัญชีสินทรัพย์ที่มีการตัดจ่ายนั้นโดยตรง และบันทึกรายการตัดจ่ายไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ด้วย

ข้อ 15 เงินลงทุน

เงินลงทุน หมายถึง หลักทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้หรือผลตอบแทนอื่น เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล เป็นต้น ทั้งนี้อาจเป็นหลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ชั่วคราวและจะขายเมื่อมีความต้องการเงินสด หรือตั้งใจจะถือไว้เป็นระยะเวลานานเพื่อให้ได้รับผลตอบแทนก็ได้

การตีราคาเงินลงทุน ให้ตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม และให้บันทึกส่วนที่ต่างจากราคาทุนไว้เป็นค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน

ข้อ 16 การตัดบัญชีค่าใช้จ่ายของสินทรัพย์ประเภทค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี

ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี หมายถึง ค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและเป็นประโยชน์แก่การดำเนินธุรกิจระยะยาวในภายหน้า ซึ่งจะต้องตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในระยะเวลานานกว่าหนึ่งงวดบัญชี เช่น ค่าใช้จ่ายแรกตั้ง ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ค่าปรับปรุง ซ่อมแซมและค่าตกแต่งซึ่งใช้เงินเป็นจำนวนมาก เป็นต้น ให้สหกรณ์คำนวณเป็นรายปีเพื่อตัดออกจากบัญชีในแต่ละรอบปีบัญชีให้เสร็จสิ้นภายในเวลาไม่เกิน 5 ปี

/ทั้งนี้...

ทั้งนี้ ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี ไม่ให้รวมถึงผลเสียหายหรือผลขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้วเป็นจำนวนมากที่ประสงค์จะตัดเป็นค่าใช้จ่ายในระยะหลายปี เพื่อมิให้กระทบกระเทือนต่อกำไรสุทธิ

หมวด 3
การเปิดเผยข้อมูล

ข้อ 17 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของสหกรณ์นอกเหนือจากที่แสดงให้เห็นในรูปของงบการเงินและรายละเอียดประกอบงบการเงินแล้ว สหกรณ์ต้องแสดงหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อเปิดเผยสาระสำคัญที่มีผลต่อข้อมูลในงบการเงินนั้น

ข้อ 18 หมายเหตุประกอบงบการเงิน ประกอบด้วย

18.1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ซึ่งแสดงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การจัดทำงบการเงินและนโยบายการบัญชีที่สหกรณ์กำหนดไว้ตามหมวด 2 โดยให้แสดงไว้ในส่วนแรกของหมายเหตุประกอบงบการเงิน

18.2 ข้อมูลเพิ่มเติมที่เป็นรายละเอียดประกอบรายการที่แสดงในงบการเงิน

18.3 ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้แสดงอยู่ในงบการเงินแต่เป็นข้อมูลที่จำเป็น เพื่อให้งบการเงินนั้นแสดงโดยถูกต้องตามที่ควร ให้เปิดเผยต่อจากสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เช่น เหตุการณ์สำคัญซึ่งเกิดขึ้นภายหลังวันที่ในงบการเงิน ข้อจำกัดต่าง ๆ ที่มีต่อกรรมสิทธิ์หรือสิทธิในการใช้สินทรัพย์ หลักประกันที่ให้กับหนี้สิน สินทรัพย์ที่อาจได้รับหรือหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า ข้อผูกพันที่สำคัญและมีระยะยาวซึ่งไม่ปรากฏในงบการเงิน เป็นต้น

หมวด 4
การควบ การแยกและการชำระบัญชี

ข้อ 19 การควบสหกรณ์เข้ากัน

19.1 ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินสำหรับระยะเวลาต่อจากวันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินก่อนปีที่ควบสหกรณ์ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นครั้งหลังสุด ถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ที่ควบเข้ากัน เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการควบเข้ากันไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

19.2 ให้รวมสินทรัพย์ หนี้สินและทุนของสหกรณ์แต่ละแห่งที่ควบเข้ากันเป็นของสหกรณ์ใหม่ เพื่อเป็นรายการตั้งต้นบัญชีในวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ควบเข้ากัน และในวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการควบเข้ากัน ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการควบเข้ากันไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

/ข้อ 20…

ข้อ 20 การแยกสหกรณ์

20.1 ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่จะแยกสำหรับระยะเวลาต่อจากวันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินก่อนปีที่แยกสหกรณ์ ซึ่งผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นครั้งหลังสุดถึงวันก่อนวันที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ใหม่ที่เกิดจากการแยกสหกรณ์ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและแสดงความเห็น โดยให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการแยกสหกรณ์ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

20.2 ให้นำสินทรัพย์ หนี้สินและทุนของสหกรณ์แต่ละแห่งที่ได้รับจากการพิจารณาแบ่งแยกตามวิธีการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด เป็นรายการตั้งต้นบัญชีของสหกรณ์ใหม่แต่ละแห่งตามวันที่ที่นายทะเบียนสหกรณ์รับจดทะเบียนสหกรณ์ที่ตั้งใหม่ และในวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ใหม่แต่ละแห่ง ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการแยกสหกรณ์ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อ 21 การชำระบัญชี

21.1 ให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่ชำระบัญชีสำหรับระยะเวลาต่อจากวันสิ้นปีทางบัญชีในงบการเงินที่ผู้สอบบัญชีได้แสดงความเห็นครั้งหลังสุดถึงวันรับมอบสินทรัพย์ เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองก่อนที่จะเริ่มดำเนินการชำระบัญชี

21.2 เมื่อชำระบัญชีของสหกรณ์เสร็จแล้ว ให้ผู้ชำระบัญชีจัดทำรายงานการชำระบัญชี พร้อมทั้งรายการย่อของบัญชีที่ชำระนั้น เพื่อให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและรับรองต่อไป

ประกาศ ณ วันที่ 3 กันยายน พ.ศ. 2542

(ลงชื่อ) **อภิชัย การุณยวนิช**

(นายอภิชัย การุณยวนิช)

รองปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติราชการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย การตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร
พ.ศ. 2546
.....

โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้มีระเบียบ ว่าด้วย การตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร ขึ้น เพื่อให้สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรมีวิธีปฏิบัติเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับการพิจารณาเงินสดขาดบัญชีและการตัดเงินสดขาดบัญชีที่ชัดเจนเป็นแนวเดียวกัน อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบไว้ ดังนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า " ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546 "

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป

ข้อ 3. บรรดาระเบียบ คำสั่ง หรือคำแนะนำอื่นใดในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4. ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

ข้อ 5. ตามระเบียบนี้

" เงินสด " หมายความว่า ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่สหกรณ์มีอยู่ รวมทั้งเช็คที่ยังไม่ได้นำฝาก เช็คเดินทาง ดราฟท์ของธนาคารและธนาณัติ ทั้งนี้ ไม่รวมดวงตราไปรษณียากร อากรแสตมป์ เช็คลงวันที่ล่วงหน้า ใบยืม และเอกสารทางการเงิน ได้แก่ ตั๋วเงิน พันธบัตรรัฐบาล และใบหุ้นกู้ เป็นต้น

" เงินสดขาดบัญชี " หมายความว่า จำนวนเงินสดที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับ มีจำนวนน้อยกว่าเงินสดคงเหลือตามบัญชี

" ค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี " หมายความว่า จำนวนเงินสดขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ ซึ่งคาดว่าจะมีอุปสรรคในการดำเนินการจนกว่าจะได้รับชดใช้คืนหรือจนอาจไม่ได้รับชดใช้คืน เป็นเหตุทำให้ขาดประโยชน์ที่ควรได้รับนั้น ถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดเงินสดขาดบัญชีนั้น

/ " ค่าเผื่อ...

" ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี " หมายความว่า จำนวนเงินที่กันไว้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สำหรับเงินสดขาดบัญชีซึ่งอยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบหรือยังไม่มีผู้รับผิดชอบ และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากเงินสดขาดบัญชีในงบการเงิน

" เงินสดขาดบัญชีได้รับชดใช้ " หมายความว่า เงินสดขาดบัญชีซึ่งได้ตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนแล้ว ต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบและได้รับชดใช้ หรือมีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชีดังกล่าวเป็นที่ชัดเจนแล้ว และถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

" การตัดเงินสดขาดบัญชี " หมายความว่า การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีในกรณีสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรไม่สามารถดำเนินการหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอนแล้ว ทั้งนี้ เมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในข้อ 7. เรื่อง การตัดเงินสดขาดบัญชี

ข้อ 6. เมื่อมีเงินสดขาดบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรดำเนินการ ดังนี้

(1) ถ้ามีผู้รับผิดชอบ ให้ผู้รับผิดชอบชดใช้เงินสดขาดบัญชี หากผู้รับผิดชอบยังไม่สามารถชำระคืนได้ ให้ตั้งผู้รับผิดชอบนั้นเป็นลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี โดยให้มีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชี พร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนให้มีมูลค่าไม่น้อยกว่าจำนวนเงินสดขาดบัญชี

(2) ถ้ายังไม่สามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบได้หรืออยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบเงินสดขาดบัญชีดังกล่าว ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรแยกเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีเงินสด และให้ตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีและค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน

(3) ถ้าสามารถหาผู้รับผิดชอบเงินสดขาดบัญชีได้ในเวลาต่อมา เงินสดขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี และค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นเงินสดขาดบัญชีได้รับชดใช้ ซึ่งถือเป็นรายได้

(4) ถ้าสอบสวนข้อเท็จจริงแล้วไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบเงินสดขาดบัญชีได้เป็นที่แน่นอนให้ดำเนินการตัดยอดเงินสดขาดบัญชี และค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีเมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในข้อ 7. เรื่อง การตัดเงินสดขาดบัญชี

ข้อ 7. การตัดเงินสดขาดบัญชี ให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ดังนี้

(1) เงินสดขาดบัญชีที่เกิดจากกรณีสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรตกค้างการตรวจสอบ หรือเกิดจากเหตุสุดวิสัย เช่น ถูกโจรกรรม ประสบภัยพิบัติ เป็นต้น ซึ่งต้องมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้มีการติดตามและดำเนินการจนถึงที่สุดแล้วในการหาผู้รับผิดชอบชดใช้

/ (2) เงินสด...

(2) เงินสดขาดบัญชีที่เกิดจากการทุจริตของกรรมการดำเนินการหรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร ซึ่งได้มีการติดตามทวงถามและดำเนินการจนถึงที่สุดแล้ว ไม่สามารถเรียกให้ผู้รับผิดชอบชดใช้ได้

(3) เงินสดขาดบัญชีที่จะขออนุมัติตัดบัญชีได้ต้องตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีเต็มจำนวนที่จะขอตัดไว้แล้วในคราวปิดบัญชีประจำปีก่อนการขออนุมัติตัดเงินสดขาดบัญชี

(4) ในการเตรียมการเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติตัดเงินสดขาดบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจัดให้มีข้อมูล ดังนี้

(4.1) จำนวนเงินสดที่ขออนุมัติตัดบัญชี

(4.2) คำชี้แจงพร้อมด้วยหลักฐานและการดำเนินการหาผู้รับผิดชอบเพื่อชดใช้เงินสดขาดบัญชี

(4.3) เหตุผลในการขอตัดบัญชี

(4.4) ความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

(5) คณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่ เรื่อง การตัดเงินสดขาดบัญชี พร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อ แจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกนั้นต้องมีรายละเอียดตามข้อ (4) แนบท้ายด้วย

(6) ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาเห็นควรให้มีการตัดเงินสดขาดบัญชีได้ จะต้องมีมติอนุมัติโดยมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม

(7) เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดเงินสดขาดบัญชีได้ ให้บันทึกไว้ในรายงานการประชุมด้วยว่า การอนุมัติตัดเงินสดขาดบัญชีนี้เป็นเพียงการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้น มิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรแต่อย่างใด

ประกาศ ณ วันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ. 2546

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

รองอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี/เงินสดเกินบัญชี
พ.ศ. 2546

เงินสดเป็นสินทรัพย์ที่มีความสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร เพราะเป็นสื่อกลางในการแลกเปลี่ยน แต่จากลักษณะของเงินสดที่สามารถเปลี่ยนมือได้ง่ายและรวดเร็ว จึงมีความเสี่ยงสูงที่จะเกิดการสูญหายหรือเกิดการทุจริตได้ง่ายกว่าสินทรัพย์ประเภทอื่น ส่งผลให้มีเงินสดขาดบัญชีเกิดขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม โอกาสที่เงินสดคงเหลือในมือจะมีจำนวนเกินกว่ายอดเงินสดคงเหลือตามบัญชีก็อาจเกิดขึ้นได้เช่นกัน แต่เนื่องจากยังไม่มีการกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีในกรณีที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรมีเงินสดขาดบัญชี / เงินสดเกินบัญชีเกิดขึ้น จึงทำให้เกิดข้อคลาดเคลื่อนในทางปฏิบัติหรือปฏิบัติไม่เป็นไปในแนวเดียวกัน ดังนั้น เพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาดังกล่าว กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี / เงินสดเกินบัญชีขึ้น เพื่อให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรนำไปใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติให้เป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสมและเป็นแนวเดียวกัน โดยคำแนะนำนี้จะแบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ความหมาย
ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี
ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาด/เกินบัญชี
ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

เงินสด หมายถึง ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่สหกรณ์มีอยู่ รวมทั้งเช็คที่ยังไม่ได้นำฝาก เช็คเดินทาง ดร๊าฟท์ของธนาคารและธนาณัติ ทั้งนี้ ไม่รวมดวงตราไปรษณียากร อากรแสตมป์ เช็คลงวันที่ล่วงหน้า ใบยืม และเอกสารทางการเงิน ได้แก่ ตั๋วเงิน พันธบัตรรัฐบาล และใบหุ้นกู้ เป็นต้น

เงินสดขาดบัญชี หมายถึง จำนวนเงินสดที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับมีจำนวนน้อยกว่าเงินสดคงเหลือตามบัญชี

ค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี หมายถึง จำนวนเงินสดขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ ซึ่งคาดว่าจะมีอุปสรรคในการดำเนินการจนกว่าจะได้รับชดใช้คืนหรือจนอาจไม่ได้รับชดใช้คืน เป็นเหตุให้ขาดประโยชน์ที่ควรได้รับนั้น ถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดเงินสดขาดบัญชีนั้น

ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี หมายถึง จำนวนเงินที่กันไว้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสำหรับเงินสดขาดบัญชีซึ่งอยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบหรือยังไม่มีผู้รับผิดชอบ และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากเงินสดขาดบัญชีในงบการเงิน

เงินสดขาดบัญชีได้รับชดใช้ หมายถึง เงินสดขาดบัญชีซึ่งได้ตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนแล้ว ต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบและได้รับชดใช้ หรือมีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชีดังกล่าวเป็นที่ชัดเจนแล้ว และถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

เงินสดเกินบัญชี หมายถึง จำนวนเงินสดที่ ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับมีจำนวนสูงกว่าเงินสดคงเหลือตามบัญชี

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เงินสดขาดบัญชี

1. **กรณีสามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบได้**

ถ้าสหกรณ์สามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบต่อจำนวนเงินสดที่ขาดบัญชีได้ แต่ผู้รับผิดชอบยังไม่ได้ชดใช้โดยทันที หรือยังไม่สามารถหาหลักฐานใด ๆ มาทดแทนจำนวนเงินสดที่ขาดบัญชีได้ ให้ผู้รับผิดชอบจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสด ได้แก่ หนังสือรับรองจำนวนเงินสด สัญญารับสภาพหนี้ (ใช้ในกรณีที่สหกรณ์มีการประนีประนอมยอมความ โดยยอมให้ชดใช้ภายในระยะเวลาที่กำหนด หรือยอมให้มีการผ่อนชำระเป็นงวด ๆ) พร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนให้มีมูลค่าไม่น้อยกว่าจำนวนเงินสดขาดบัญชี และให้สหกรณ์บันทึกผู้รับผิดชอบต่อจำนวนเงินสดขาดบัญชีดังกล่าวไว้ในบัญชี “ ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี ” โดยบันทึกบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสด ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด	xxx

ในกรณีตรวจนับเงินสดหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแล้วปรากฏว่ามีเงินสดขาดบัญชี หากสามารถหาหลักฐานที่พิสูจน์ได้ว่าเงินสดขาดบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสดเป็นของวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีดังกล่าวข้างต้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชีที่บันทึกบัญชีนั้น หากสหกรณ์คาดว่าจะไม่สามารถเรียกให้ผู้รับผิดชอบชำระคืนได้ ให้สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี xxx

สำหรับการตัดหนี้สูญลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามระเบียบเกี่ยวกับการตัดหนี้สูญที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และเมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดบัญชีได้ ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี xxx

2. กรณีไม่สามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบได้หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบ

ณ วันตรวจนับเงินสด หากมีเงินสดขาดบัญชี แต่สหกรณ์ยังไม่สามารถกำหนดตัวผู้รับผิดชอบได้ หรืออยู่ในระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

2.1 เมื่อมีเงินสดขาดบัญชี

(1) บันทึกเงินสดขาดบัญชี

ณ วันตรวจนับเงินสด ให้โอนจำนวนเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีเงินสดมาบันทึกไว้ในบัญชี “ เงินสดขาดบัญชี ” เพื่อให้เงินสดคงเหลือตามบัญชีมีจำนวนเท่ากับจำนวนเงินสดคงเหลือในมือที่ตรวจนับได้ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสดขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีเงินสด xxx

ในกรณีตรวจนับเงินสดหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแล้วปรากฏว่ามีเงินสดขาดบัญชี หากสามารถหาหลักฐานที่พิสูจน์ได้ว่าเงินสดขาดบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสดเป็นของวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีดังกล่าวข้างต้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

หากสหกรณ์สามารถค้นหาสาเหตุของการเกิดเงินสดขาดบัญชีได้ว่าเกิดขึ้นเนื่องจากสาเหตุใด เช่น หลงลืมไม่ได้นำเอกสารการจ่ายเงินมาบันทึกบัญชีในกรณีต่าง ๆ ได้แก่ ซื้อสินทรัพย์ จ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ จ่ายคืนเงินค่าหุ้น ฯลฯ ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีตามประเภทของรายการเงินที่ค้นหาสาเหตุพบ ดังนี้

เดบิต บัญชี …….. xxx

(ให้ระบุประเภทของบัญชีที่เกิดขึ้นตามเอกสารการจ่ายเงิน)

เครดิต บัญชีเงินสดขาดบัญชี xxx

(2) **บันทึกค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี**

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสหกรณ์ไม่สามารถค้นหาสาเหตุได้ว่าเกิดเงินสดขาดบัญชีเนื่องจากสาเหตุใด และไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบในจำนวนเงินสดขาดบัญชีได้ สหกรณ์จะต้องรับภาระค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากเงินสดขาดบัญชีทั้งจำนวน โดยบันทึกค่าใช้จ่ายดังกล่าวไว้ในบัญชี " ค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี " ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	xxx

2.2 เมื่อสามารถหาผู้รับผิดชอบได้และได้รับการชดใช้คืน

ภายหลังจากที่ได้มีการบันทึกเงินสดขาดบัญชีตามข้อ 2.1(1) และบันทึกค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชีตามข้อ 2.1(2) ณ วันสิ้นปีทางบัญชีแล้ว หากต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบต่อจำนวนเงินสดขาดบัญชีได้ และผู้รับผิดชอบได้จัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชี ได้แก่ หนังสือรับรองจำนวนเงินสด หรือสัญญารับสภาพหนี้ (ตามแต่กรณี) พร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนให้มีมูลค่าไม่น้อยกว่าจำนวนเงินสดขาดบัญชีแล้ว ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) **บันทึกลดยอดเงินสดขาดบัญชี**

เมื่อผู้รับผิดชอบจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชีแล้ว ให้โอนปิดบัญชีเงินสดขาดบัญชีตามจำนวนเงินที่ปรากฏตามหลักฐานรับสภาพความผิดดังกล่าวไปบันทึกไว้ในบัญชี" ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี " บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสดขาดบัญชี	xxx

(2) **บันทึกลดยอดค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี**

ให้รับรู้รายได้จากการที่สหกรณ์สามารถหาผู้รับผิดชอบเงินสดขาดบัญชีได้ โดยโอนปิดบัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีตามจำนวนเงินที่ปรากฏตามหลักฐานรับสภาพความผิดจากเงินสดขาดบัญชีไปบันทึกไว้ในบัญชี " เงินสดขาดบัญชีได้รับชดใช้ " บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสดขาดบัญชีได้รับชดใช้	xxx

(3) **บันทึกการรับชำระหนี้จากลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี**

เมื่อได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้เงินสดขาดบัญชีที่ได้บันทึกบัญชีไว้ตามข้อ 2.2(1) บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	xxx

2.3 การตัดเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชี

เงินสดขาดบัญชีที่จะขอตัดออกจากบัญชีได้จะต้องปฏิบัติตามระเบียบเกี่ยวกับการตัดเงินสดขาดบัญชีที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ดังนี้

(1) ต้องดำเนินการจนถึงที่สุดเพื่อให้ได้มาซึ่งหลักฐานในการหาผู้รับผิดชอบชดใช้หรือดำเนินการติดตามทวงถามจนถึงที่สุดแล้ว ไม่สามารถเรียกให้ผู้รับผิดชอบชดใช้ได้ ดังนี้

(1.1) กรณีเงินสดขาดบัญชีเนื่องจากถูกโจรกรรม ให้สหกรณ์ดำเนินการแจ้งความต่อเจ้าหน้าที่ตำรวจ และจัดให้มีคณะกรรมการสอบสวนข้อเท็จจริงเกี่ยวกับสาเหตุของการเกิดโจรกรรม ความเหมาะสมของการเก็บรักษาเงินสด จำนวนเงินสดที่ถูกโจรกรรม พร้อมทั้งบันทึกข้อสรุปเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นไว้ในรายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ

(1.2) กรณีเงินสดขาดบัญชีเนื่องจากสหกรณ์ประสบภัยพิบัติ หรือผู้เก็บรักษาเงินสดประสบอุบัติเหตุจนเป็นเหตุให้เงินสดในความรับผิดชอบสูญหาย ให้สหกรณ์ตั้งคณะกรรมการสอบสวนข้อเท็จจริงเกี่ยวกับสาเหตุของการเกิดภัยพิบัติ/อุบัติเหตุ ความเหมาะสมของการเก็บรักษาเงินสด จำนวนเงินสดที่ได้รับความเสียหาย พร้อมทั้งบันทึกข้อสรุปเกี่ยวกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นไว้ในรายงานการประชุมคณะกรรมการดำเนินการ

(1.3) กรณีเงินสดขาดบัญชีเนื่องจากการทุจริต ให้สหกรณ์ค้นหาหลักฐานที่ชัดแจ้งเพื่อดำเนินคดีและให้มีการติดตามผลทางคดีจนถึงที่สุด หรือให้สหกรณ์จัดทำหนังสือ / หลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีจนถึงที่สุด

(2) มีการตั้งค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนแล้วก่อนการขออนุมัติตัดบัญชี และได้มีการเสนอที่ประชุมใหญ่ให้พิจารณาอนุมัติตัดจำหน่ายจำนวนเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชี เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติแล้ว ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสดขาดบัญชี	xxx

อนึ่ง กรณีปีก่อน ๆ สหกรณ์มีเงินสดขาดบัญชีและได้ปฏิบัติทางบัญชีโดยตั้งสำรองเงินสดขาดบัญชีไว้แล้ว ให้โอนปิดบัญชี “ สำรองเงินสดขาดบัญชี ” ไปบันทึกไว้ในบัญชี “ ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี ” โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีสำรองเงินสดขาดบัญชี	xxx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	xxx

3. **กรณีมีเงินสดขาดบัญชี เนื่องจากการปัดเศษสตางค์**

ถ้าสหกรณ์มีเงินสดขาดบัญชี เนื่องจากจ่ายเงินเกินกว่าจำนวนรายจ่ายที่ต้องจ่ายจริงตามเอกสาร อันเป็นผลเนื่องมาจากการปัดเศษสตางค์ของจำนวนเงินที่ต้องจ่าย ทำให้สหกรณ์ต้องจ่ายเงินในจำนวนที่มากกว่าจำนวนเงินที่นำไปบันทึกบัญชี ในกรณีดังกล่าวให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายเกินไปนั้นไว้ในบัญชี " ค่าใช้จ่ายอื่น " ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายอื่น xxx

เครดิต บัญชีเงินสด xxx

เงินสดเกินบัญชี

ณ วันตรวจนับเงินสด หากพบว่ามีเงินสดเกินบัญชี ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

1. **ถ้าไม่ทราบสาเหตุของการเกิดเงินสดเกินบัญชี**

ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีเงินสดให้มีจำนวนคงเหลือเท่ากับจำนวนเงินสดที่ตรวจนับได้ โดยเพิ่มยอดในบัญชีเงินสดด้วยจำนวนเงินที่เกินบัญชี โดยบันทึกไว้ในบัญชี " เงินสดเกินบัญชี " ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีเงินสดเกินบัญชี xxx

ในกรณีตรวจนับเงินสดหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแล้วปรากฏว่ามีเงินสดเกินบัญชีหากสามารถหาหลักฐานที่พิสูจน์ได้ว่าเงินสดเกินบัญชี ณ วันตรวจนับเงินสดเป็นของวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ปรับปรุงบัญชีดังกล่าวข้างต้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

2. **ให้สหกรณ์ตรวจสอบค้นหาสาเหตุที่ทำให้เกิดเงินสดเกินบัญชี**

2.1 **กรณีที่สามารถค้นหาสาเหตุได้**

ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีตามประเภทของรายการเงินที่ค้นหาสาเหตุพบดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสดเกินบัญชี xxx

เครดิต บัญชี..... xxx

(ให้ระบุประเภทของบัญชีที่เกิดขึ้นตามเอกสารการรับเงิน)

2.2 **กรณีที่ไม่สามารถค้นหาสาเหตุได้**

ให้คงบัญชีเงินสดเกินบัญชีไว้จนกว่าจะพ้นอายุความเรียกร้องสิทธิ์ และเมื่อพ้นอายุความแล้ว หากไม่มีผู้ใดใช้สิทธิ์เรียกร้องก็ให้โอนเงินสดเกินบัญชีดังกล่าวเป็นรายได้อื่นของสหกรณ์ต่อไป บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสดเกินบัญชี xxx

เครดิต บัญชีรายได้อื่น xxx

3. **กรณีมีเงินสดเกินบัญชี เนื่องจากการปัดเศษสตางค์**

ถ้าสหกรณ์มีเงินสดเกินบัญชี เนื่องจากรับเงินเกินกว่าจำนวนรายรับที่ได้รับจริงตามเอกสารอันเป็นผลเนื่องมาจากการปัดเศษสตางค์ของจำนวนเงินที่ได้รับ ทำให้สหกรณ์ได้รับเงินในจำนวนที่มากกว่าจำนวนเงินที่นำไปบันทึกบัญชี ในกรณีดังกล่าวให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับเกินมานั้นไว้ในบัญชี " รายได้อื่น " ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	xx
เครดิต	บัญชีรายได้อื่น	xx

ส่วนที่ 3 **การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน**

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนเป็นรายการลูกหนี้อื่น ๆ โดยแสดงรวมไว้ในรายการลูกหนี้ระยะสั้น – สุทธิ และแสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
บัญชีเงินสดขาดบัญชี	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน โดยแสดงรายการเป็นเอกเทศถัดจากรายการ เงินสดและเงินฝากธนาคาร
บัญชีค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	แสดงเป็นรายการหักจากเงินสดขาดบัญชีในงบดุล
บัญชีเงินสดขาดบัญชีได้รับชดใช้	แสดงในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อรายได้ หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)
บัญชีเงินสดเกินบัญชี	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนเป็นหนี้สินหมุนเวียนอื่น

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กรณีสหกรณ์มีเงินสดขาดบัญชี ให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินว่าสหกรณ์ได้มีการดำเนินการไปแล้วอย่างไรกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี/เกินบัญชี

ตัวอย่างที่ 1 กรณีเงินสดขาดบัญชีไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้หรืออยู่ในระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบ

เมื่อวันที่ 10 ตุลาคม 2545 สหกรณ์ถูกโจรกรรมเงินสดจำนวน 10,000 บาท โดยสหกรณ์ได้ดำเนินการแจ้งความต่อเจ้าหน้าที่ตำรวจแล้ว และในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบชดใช้ได้

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

10 ตุลาคม 2545	บันทึกเงินสดถูกโจรกรรม โดย		
	เดบิต บัญชีเงินสดขาดบัญชี	10,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		10,000
31 ธันวาคม 2545	บันทึกค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี โดย		
	เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากเงินสดขาดบัญชี	10,000	
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี		10,000

การแสดงรายการในงบการเงิน

งบดุล (บางส่วน)

สินทรัพย์หมุนเวียน	**หมายเหตุ**	
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....
เงินสดขาดบัญชี	3	10,000.00
หัก ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี		10,000.00
		0.00
เงินฝากสหกรณ์		.....

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

3. เงินสดขาดบัญชี

เงินสดขาดบัญชีจำนวน 10,000.00 บาท เป็นเงินสดที่ถูกโจรกรรมไปเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม 2545 สหกรณ์ได้ดำเนินการแจ้งความต่อเจ้าหน้าที่ตำรวจแล้ว

ตัวอย่างที่ 2 การตัดเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชี

ต่อเนื่องจากตัวอย่างที่ 1 ต่อมา ที่ประชุมใหญ่มีมติให้ตัดจำหน่ายเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีได้ เนื่องจากไม่สามารถสอบสวนหาข้อเท็จจริงและไม่สามารถติดตามคนร้ายได้

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายเงินสดขาดบัญชีออกจากบัญชีเป็นดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	10,000	
เครดิต บัญชีเงินสดขาดบัญชี		10,000

ตัวอย่างที่ 3 เมื่อวันที่ 5 เมษายน 2546 ผู้สอบบัญชีได้ตรวจนับเงินสดคงเหลือในมือของสหกรณ์ ซึ่งอยู่ในความรับผิดชอบของนางสมใจ ตำแหน่งเจ้าหน้าที่การเงิน ปรากฏว่ามีเงินสดขาดบัญชีจำนวน 5,000 บาท โดยนางสมใจได้ทำหนังสือรับรองจำนวนเงินสดแล้ว และจากการตรวจสอบพบว่าเงินสดขาดบัญชีจำนวนดังกล่าวขาดบัญชีต่อเนื่องมาตั้งแต่ก่อนวันสิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2546 แล้ว

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีเป็นดังนี้

เดบิต บัญชีลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	5,000	
เครดิต บัญชีเงินสด		5,000

ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใด ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในคำแนะนำนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับคำแนะนำนี้ ให้ใช้คำแนะนำนี้แทน

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกรโดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 20 สิงหาคม 2546

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน

พ.ศ. 2544

.....

เงินลงทุนเป็นสินทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์ให้ได้รับผลตอบแทนในรูปของรายได้ในลักษณะต่าง ๆ ซึ่งการลงทุนของสหกรณ์มีทั้งการลงทุนในระยะสั้น และระยะยาว รวมทั้งลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดและที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด ทั้งนี้ การลงทุนดังกล่าวของสหกรณ์ต้องเป็นไปตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 อย่างไรก็ตามเมื่อสหกรณ์นำเงินไปลงทุนก็จะมีการปฏิบัติในเรื่องต่าง ๆ ตั้งแต่การจ่ายเงินเพื่อลงทุน การรับรายได้จากการลงทุน การปรับมูลค่าเงินลงทุน ตลอดจนการจำหน่ายเงินลงทุน ดังนั้น เพื่อให้วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนของสหกรณ์เป็นไปโดยถูกต้อง เหมาะสม และปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกัน อาศัยอำนาจตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ข้อ 5 กรมตรวจบัญชีสหกรณ์จึงให้คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน โดยแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ความหมาย

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน

ส่วนที่ 1 / ความหมาย

เงินลงทุน หมายถึง หลักทรัพย์ตามประกาศของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้ (เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล) หรือในรูปของประโยชน์อย่างอื่นที่สหกรณ์ได้รับ (เช่น ประโยชน์ที่จะได้รับจากความสัมพันธ์ทางการค้า) ทั้งนี้ อาจเป็นเงินลงทุนที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ชั่วคราวและอาจจะขายเมื่อมีความต้องการเงินสดหรือตั้งใจถือไว้เป็นระยะเวลานานเพื่อให้ได้รับผลตอบแทนก็ได้ อย่างไรก็ตาม เงินลงทุนไม่ให้หมายรวมถึงสินค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่สหกรณ์ซื้อมาเพื่อขายหรือใช้ประโยชน์ในการดำเนินงานของสหกรณ์

เงินลงทุนระยะสั้น หมายถึง หลักทรัพย์ตามประกาศของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้หรือประโยชน์อย่างอื่น และเป็นหลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ชั่วคราว จะขายเมื่อมีความต้องการเงินสด รวมทั้งส่วนของเงินลงทุนระยะยาวที่ครบกำหนดไถ่ถอนภายในรอบหนึ่งปีบัญชีถัดไป

เงินลงทุนระยะยาว หมายถึง หลักทรัพย์ตามประกาศของคณะกรรมการพัฒนาการสหกรณ์แห่งชาติที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้หรือประโยชน์อย่างอื่น และเป็นหลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้เป็นระยะเวลานานเกินกว่า 1 ปี รวมถึงเงินลงทุนที่ไม่มีกำหนดอายุไถ่ถอน

เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด หมายถึง หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนที่มีการซื้อ-ขายในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือตลาดหลักทรัพย์อื่นที่มีการเผยแพร่ราคาต่อสาธารณชน

เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด หมายถึง เงินลงทุนทั่วไปที่ไม่มีการซื้อ-ขายกันในตลาดหลักทรัพย์ เช่น หุ้นชุมนุมสหกรณ์ หุ้นบริษัทสหประกันชีวิต เป็นต้น

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนทรัพย์สินกันหรืออาจหมายถึงราคาเสนอซื้อหรือราคาปิดของหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาดหลักทรัพย์อื่นที่เผยแพร่ต่อสาธารณชนในแต่ละวัน

ราคาทุนหรือราคาตามบัญชี หมายถึง จำนวนเงินทั้งสิ้นที่สหกรณ์จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น ได้แก่ ราคาจ่ายซื้อเงินลงทุน ค่านายหน้า ค่าธรรมเนียม และค่าภาษีอากร เป็นต้น

ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน หมายถึง ส่วนต่างที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุนระหว่างราคาทุนหรือราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์

กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น หมายถึง ส่วนต่างระหว่างราคาตามบัญชีรวม (ราคาทุนรวม) ของเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่ต่ำกว่าหรือสูงกว่ามูลค่ายุติธรรมรวมของเงินลงทุนนั้น ซึ่งถือเป็นส่วนเกินทุนหรือส่วนต่ำกว่าทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นนี้ให้ตั้งบัญชีพักไว้จนกว่าจะจำหน่ายเงินลงทุนนั้นได้จึงจะรับรู้ส่วนต่างนั้นเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

ราคาทุนรวม หมายถึง ราคาทุนของหลักทรัพย์ทุกหน่วย ทุกประเภทรวมกัน

ราคาตลาดรวม หมายถึง จำนวนเงินที่อาจได้รับจากการขายหลักทรัพย์ทุกหน่วย ทุกประเภทรวมกัน

ส่วนที่ 2 / วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1. การนำเงินไปลงทุน

กรณีที่สหกรณ์นำเงินไปลงทุนไม่ว่าจะเป็นเงินลงทุนประเภทใดหรือลักษณะใด ภายใต้บทบัญญัติในมาตรา 62 ของพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีด้วยราคาทุน ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินลงทุน xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร

(ตามแต่กรณี) xxx

2. การรับผลตอบแทนจากการลงทุน

เมื่อสหกรณ์ได้รับผลประโยชน์จากเงินลงทุนทั้งในรูปของรายได้ เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล เป็นต้น ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุน xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสหกรณ์ยังไม่ได้รับผลตอบแทนจากการลงทุนและสหกรณ์สามารถคำนวณหาผลตอบแทนที่พึงได้รับตามระยะเวลาในการลงทุนได้ โดยคำนวณจากอัตราผลตอบแทนที่ได้มีการกำหนดสำหรับเงินลงทุนนั้น ๆ ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุนค้างรับ xxx

เครดิต บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุน xxx

อย่างไรก็ตาม การลงทุนในบางลักษณะไม่สามารถคำนวณหาผลตอบแทนที่พึงได้รับได้ เช่น เงินปันผลซึ่งจะได้รับผลตอบแทนเท่าใดขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานของกิจการที่สหกรณ์นำเงินไปลงทุน เป็นต้น ให้รับรู้รายได้เมื่อได้รับแจ้งผลตอบแทนที่จะได้รับ

3. การตีราคาและการปรับมูลค่าเงินลงทุน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

3.1 การตีราคาเงินลงทุน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ตีราคาเงินลงทุน ดังนี้

เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์ ให้ตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม

เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์ ให้ตีราคาตามราคาทุน

3.2 การปรับมูลค่าเงินลงทุน ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์แตกต่างจากราคาทุน ผลต่างที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุนดังกล่าวให้ทำการปรับมูลค่าเงินลงทุนและโดยที่เงินลงทุนของสหกรณ์เป็นเงินลงทุนในลักษณะเผื่อขาย ดังนั้น การปรับมูลค่าเงินลงทุนจึงบันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน” กับบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น” ซึ่งบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นนี้จะตั้งเป็นบัญชีพักไว้จนกว่าจะจำหน่ายเงินลงทุนได้จึงจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนในปีที่จำหน่ายเงินลงทุนได้ สำหรับวิธีปฏิบัติในการปรับมูลค่าเงินลงทุนทำได้โดย

3.2.1 **กรณีราคาทุนสูงกว่ามูลค่ายุติธรรม**

ผลต่างที่คำนวณได้ถือเป็นส่วนต่ำกว่าทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน ซึ่งถือเป็นผลขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ดังนั้น จึงให้ตั้งพักไว้ในบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น” ซึ่งจะต้องบันทึกรายการคู่กับบัญชี “ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน” ดังนี้

เดบิต	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	xxx	
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		xxx

3.2.2 **กรณีราคาทุนต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม**

ผลต่างที่คำนวณได้ถือเป็นส่วนเกินทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุน ซึ่งถือเป็นผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นให้ตั้งพักไว้ในบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น” กับบัญชี “ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน” เช่นเดียวกัน แต่วิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปในทางตรงกันข้าม ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	xxx	
	เครดิต บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น		xxx

จากทั้งสองกรณีข้างต้นจะเห็นได้ว่า ทั้งบัญชี “กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น” และบัญชี “ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน” อาจมียอดดุลทั้งทางด้านเดบิต และด้านเครดิต ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับส่วนต่างที่เกิดขึ้นระหว่างราคาทุนกับมูลค่ายุติธรรม

4. **การจำหน่ายเงินลงทุน**

เมื่อสหกรณ์จำหน่ายเงินลงทุนได้ ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนเฉพาะส่วนที่จำหน่ายได้ทั้งหมดเพื่อคำนวณหาผลกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน ดังนี้

4.1 กรณีเงินลงทุนที่จำหน่ายได้มีผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งได้มีการตั้งพักบัญชีไว้ในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นทางด้านเครดิต กับบัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนทางด้านเดบิต ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	xxx	
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน		
	(กรณีมีผลขาดทุนจากการจำหน่าย)	xxx	
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน (ราคาทุน)		xxx
	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน		
	(กรณีมีผลกำไรจากการจำหน่าย)		xxx

4.2 กรณีเงินลงทุนที่จำหน่ายได้มีผลขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ซึ่งได้มีการตั้งพักบัญชีไว้ในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นทางด้านเดบิต กับบัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนทางด้านเครดิต ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	xxx	
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน		
	(กรณีมีผลขาดทุนจากการจำหน่าย)	xxx	
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน (ราคาทุน)		xxx
	บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น		xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน		
	(กรณีมีผลกำไรจากการจำหน่าย)		xxx

5. การตัดจำหน่ายเงินลงทุน

ในกรณีกิจการที่สหกรณ์นำเงินไปลงทุนเกิดล้มละลายหรือมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนที่จะไม่ได้รับคืน ให้สหกรณ์ตัดจำหน่ายเงินลงทุนโดยโอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนนั้นและรับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นโดยบันทึกไว้ในบัญชี “ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน” ดังนี้

5.1 **เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด** ให้ตัดจำหน่ายโดยโอนปิดบัญชี “เงินลงทุน” ไปยังบัญชี “ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน” ด้วยจำนวนเงินตามราคาทุนของเงินลงทุนที่สหกรณ์มีอยู่ในกิจการที่ล้มละลายนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน	xxx	
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน		xxx

5.2 **เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด** ให้ตัดจำหน่ายโดยโอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ซึ่งได้แก่ บัญชีเงินลงทุน บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน (ตามจำนวนเงินที่ได้มีการตั้งพักไว้สำหรับเงินลงทุนในกิจการที่ล้มละลายหรือเลิกกิจการนั้น) และบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ไปยังบัญชี “ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน” โดยจะต้องพิจารณาว่าเงินลงทุนในกิจการที่ล้มละลายนั้น สหกรณ์ได้มีการปรับมูลค่าเพื่อให้จำนวนเงินตามบัญชีเป็นไปตามมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนนั้น ๆ ไว้ ตามกรณีใดดังต่อไปนี้

กรณีที่ได้มีการปรับมูลค่าลดลงให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม ซึ่งได้ทำการปรับมูลค่าโดยบันทึกบัญชีไว้ตามข้อ 3.2.1 การตัดจำหน่ายเงินลงทุน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	xxx	
	บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน		xxx

	เครดิต	บัญชีเงินลงทุน (ราคาทุน)	xxx
		บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุน	
		ที่ยังไม่เกิดขึ้น	xxx

กรณีที่ได้มีการปรับมูลค่าเพิ่มขึ้นให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม ซึ่งได้ทำการปรับมูลค่าโดยบันทึกบัญชีไว้ตามข้อ 3.2.2 การตัดจำหน่ายเงินลงทุน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีกำไร (ขาดทุน)			
		จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	xxx	
	บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน		xxx	
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน (ราคาทุน)			xxx
		บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		xxx

อนึ่ง ในภายหลังหากสหกรณ์ได้รับคืนเงินจากเงินลงทุนที่สหกรณ์ได้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชีแล้ว ไม่ว่าจะได้รับคืนทั้งหมดหรือเพียงบางส่วนก็ตาม ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับคืนนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)		xxx	
เครดิต	บัญชีรายได้จากเงินลงทุนที่ได้รับคืน			xxx

ส่วนที่ 3 / การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีเงินลงทุน	แสดงรายการในงบดุลโดยแยกออกเป็น 2 ลักษณะ คือ เงินลงทุนระยะสั้น และเงินลงทุนระยะยาว ตามความหมายที่ได้กล่าวข้างต้น และแสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน แยกเป็นเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดและเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด
บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อรายได้หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)
บัญชีผลตอบแทนจากการลงทุนค้างรับ	แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	แสดงรายการในงบดุลเป็นส่วนทุนของสหกรณ์โดยในกรณีที่เป็นผลขาดทุนให้แสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บ
บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	แสดงรายการไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นรายการบวกหรือหักมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด
บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายเงินลงทุน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่เป็นผลกำไรให้แสดงรายการภายใต้หัวข้อรายได้หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีที่เป็นผลขาดทุนให้แสดงรายการภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี) สำหรับกรณีที่มีกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุนเป็นจำนวนเงินมากอย่างมีสาระสำคัญ ให้แสดงรายการไว้เป็นรายการพิเศษ
บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี) สำหรับกรณีที่ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายมีจำนวนเงินมากอย่างมีสาระสำคัญ ให้แสดงรายการไว้เป็นรายการพิเศษ
บัญชีรายได้จากเงินลงทุนที่ได้รับคืน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อรายได้หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1. ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการตีราคาเงินลงทุนและการรับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุน ตลอดจนการรับรู้รายได้จากการจำหน่ายเงินลงทุน

2. ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่าเงินลงทุนทั้งเงินลงทุนระยะสั้นและเงินลงทุนระยะยาว ดังนี้

2.1 เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด

ให้เปิดเผยมูลค่าของหน่วยลงทุนแต่ละหน่วยในราคาทุน และมูลค่ายุติธรรม ตลอดจนเปิดเผยราคาทุนรวมของเงินลงทุนบวกหรือหักด้วยค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน พร้อมทั้งแสดงยอดรวม

2.2 เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด

ให้เปิดเผยมูลค่าของหน่วยลงทุนแต่ละหน่วยในราคาทุน และราคาทุนรวมของเงินลงทุน

3. ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยเปิดเผยให้ทราบถึงจำนวนเงินต้นงวด การเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และจำนวนเงินคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี

4. ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการตัดจำหน่ายเงินลงทุนออกจากบัญชี โดยเปิดเผยให้ทราบถึงชื่อหน่วยลงทุน ราคาทุน ผลขาดทุนจากการตัดจำหน่าย และสาเหตุที่ตัดจำหน่ายเงินลงทุนนั้น

ส่วนที่ 4 / ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน

ตัวอย่างที่ 1

ในระหว่างปี 2543 สหกรณ์ได้ลงทุนระยะสั้นโดยซื้อหุ้นของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด จำนวน 100 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท และซื้อพันธบัตรรัฐบาลมูลค่า 10,000 บาท ซึ่งมีกำหนดไถ่ถอน 2 ปี

ปรากฏว่า ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2543 ซึ่งเป็นวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ หุ้นของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรมเพียงหุ้นละ 90 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์ปรับมูลค่าเงินลงทุนของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด ให้มีมูลค่าเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ดังนี้

ราคาทุน	100 x 100	=	10,000	บาท
มูลค่ายุติธรรม	100 x 90	=	9,000	บาท
ผลต่าง		=	1,000	บาท

บันทึกบัญชีเพื่อปรับมูลค่าเงินลงทุน ดังนี้

เดบิต บัญชีกำไร (ขาดทุน)		
จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	1,000	
เครดิต บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		1,000

การเปิดเผยข้อมูล

• งบดุล (บางส่วน)

สหกรณ์.....จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2543

	หมายเหตุ	ปี 2543 (บาท)
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....
.....		.....
.....		.....
เงินลงทุนระยะสั้น	3	9,000
.....		.....
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		.....
พันธบัตรรัฐบาล		10,000
.....		.....
รวมสินทรัพย์		.....
หนี้สินและทุนของสหกรณ์		
หนี้สินหมุนเวียน		
.....		.....
.....		.....
ทุนของสหกรณ์		
.....		.....
.....		.....
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ		.....
กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น		(1,000)
.....		.....
รวมทุนของสหกรณ์		.....
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์		.....

• หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- .....
- .....
- เงินลงทุนระยะสั้น / เงินลงทุนระยะยาว ที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ทั้งนี้สหกรณ์รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนทุนของสหกรณ์ และจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อสหกรณ์ได้จำหน่ายเงินลงทุนนั้น สำหรับเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยราคาทุน

2. เงินสดและเงินฝากธนาคาร

.....

3. เงินลงทุนระยะสั้น ประกอบด้วย

	ปี 2543	
	ราคาทุน	**มูลค่ายุติธรรม**
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด		
หุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด	10,000	9,000
หัก ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	1,000	
	9,000	

ตัวอย่างที่ 2

จากตัวอย่างที่ 1 ในปีต่อมา คือ ปี 2544 สหกรณ์ลงทุนเพิ่มเติม โดยซื้อหุ้นบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด จำนวน 100 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท ปรากฏว่า ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรมหุ้นละ 110 บาท และหุ้นบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรม เพียงหุ้นละ 80 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์ปรับมูลค่าเงินลงทุนของสถาบันการเงินทั้ง 2 แห่ง ให้มีมูลค่าเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ดังนี้

ชื่อบริษัท	**ราคาทุน**	**มูลค่ายุติธรรม**	**ผลต่าง**
บริษัทเงินทุนมั่นคง จำกัด	10,000	11,000	1,000
บริษัทเงินทุนสินเจริญ จำกัด	10,000	8,000	(2,000)
รวม	20,000	19,000	(1,000)

กรณีเช่นนี้ไม่ต้องทำการปรับปรุงรายการขาดทุนจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นเพิ่มเติมแต่อย่างใด เนื่องจากในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ได้มีการตั้งพักขาดทุนจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นไว้ในบัญชีแล้ว จำนวน 1,000 บาท โดยเป็นยอดคงเหลือเท่ากับจำนวนที่คำนวณได้พอดี

นอกจากนี้ โดยที่พันธบัตรรัฐบาลมีกำหนดไถ่ถอนภายใน 2 ปี คือ ในปี 2545 ซึ่งเป็นปีถัดไปจึงเป็นเงินลงทุนที่มีกำหนดไถ่ถอนภายในหนึ่งปี ดังนั้น การแสดงรายการในงบดุลจึงให้แสดงรายการไว้เป็นเงินลงทุนระยะสั้น

การเปิดเผยข้อมูล

- **งบดุล (บางส่วน)**

สหกรณ์.....จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544 และ 2543

	หมายเหตุ	ปี 2544 (บาท)	ปี 2543 (บาท)
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....	.....
.....		.....	.....
.....		.....	.....
เงินลงทุนระยะสั้น	3	29,000	9,000
.....		.....	.....
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		.....	.....
พันธบัตรรัฐบาล		.....	10,000
.....		.....	.....
รวมสินทรัพย์		.....	.....

หนี้สินและทุนของสหกรณ์

หนี้สินหมุนเวียน

.....	.....	.....
.....	.....	.....

ทุนของสหกรณ์

.....	.....	.....
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	(1,000)	(1,000)
.....	.....	.....
รวมทุนของสหกรณ์	.....	.....
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์	.....	.....

• หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- .....

- เงินลงทุนระยะสั้นที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ทั้งนี้สหกรณ์รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนทุนของสหกรณ์ และจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อสหกรณ์ได้จำหน่ายเงินลงทุนนั้น สำหรับเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยราคาทุน

2. เงินสดและเงินฝากธนาคาร

.....

3. เงินลงทุนระยะสั้น ประกอบด้วย

	ปี 2544		ปี 2543	
	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด				
หุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด	10,000	11,000	10,000	9,000
หุ้นบริษัทเงินทุนสิ่งเจริญ (มหาชน) จำกัด	10,000	8,000		
รวม	20,000			

หัก ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	1,000	1,000
	19,000	9,000
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด		
พันธบัตรรัฐบาล	10,000	
รวมเงินลงทุนระยะสั้น	29,000	

ตัวอย่างที่ 3

จากตัวอย่างที่ 1 ในปีต่อมาคือ ปี 2544 สหกรณ์ลงทุนเพิ่มเติมโดยซื้อหุ้นบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด จำนวน 100 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท ปรากฏว่า ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรมหุ้นละ 110 บาท และหุ้นบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด มีมูลค่ายุติธรรมหุ้นละ 120 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้สหกรณ์ปรับมูลค่าเงินลงทุนของสถาบันการเงินทั้ง 2 แห่ง ให้มีมูลค่าเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ดังนี้

ชื่อบริษัท	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ผลต่าง
บริษัทเงินทุนมั่นคง จำกัด	10,000	11,000	1,000
บริษัทเงินทุนสินเจริญ จำกัด	10,000	12,000	2,000
รวม	20,000	23,000	3,000

กรณีนี้มีกำไรจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น 3,000 บาท แต่เนื่องจากในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นได้มีการตั้งพักไว้ โดยมียอดคงเหลือเป็นขาดทุนจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น จำนวน 1,000 บาท ดังนั้น จึงปรับปรุงบัญชีให้บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นเป็นจำนวน 4,000 บาท เพื่อให้บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นแสดงยอดคงเหลือเป็นกำไรตามจำนวนที่คำนวณได้ จำนวน 3,000 บาท บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	4,000	
เครดิต บัญชีกำไร (ขาดทุน)		
จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น		4,000

สำหรับพันธบัตรรัฐบาลซึ่งมีกำหนดไถ่ถอนภายใน 2 ปี คือ ในปี 2545 ซึ่งเป็นปีถัดไป จึงเป็นเงินลงทุนที่มีกำหนดไถ่ถอนภายในหนึ่งปี การแสดงรายการในงบดุลจึงแสดงรายการไว้เป็นเงินลงทุนระยะสั้น

การเปิดเผยข้อมูล

- **งบดุล (บางส่วน)**

สหกรณ์.....จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544 และ 2543

	หมายเหตุ	ปี 2544 (บาท)	ปี 2543 (บาท)
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....	.....
.....		.....	.....
.....		.....	.....
เงินลงทุนระยะสั้น	3	33,000	9,000
.....		.....	.....
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		.....	.....
พันธบัตรรัฐบาล		.....	10,000
.....		.....	.....
รวมสินทรัพย์		.....	.....
หนี้สินและทุนของสหกรณ์			
หนี้สินหมุนเวียน			
.....		.....	.....
.....		.....	.....
ทุนของสหกรณ์			
.....		.....	.....
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ		.....	.....
กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น		(3,000)	(1,000)
.....		.....	.....
รวมทุนของสหกรณ์		.....	.....
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์		.....	.....

• หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- .....

- เงินลงทุนระยะสั้นที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ทั้งนี้สหกรณ์รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนทุนของสหกรณ์ และจะรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อสหกรณ์ได้จำหน่ายเงินลงทุนนั้น สำหรับเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยราคาทุน

2. เงินสดและเงินฝากธนาคาร

.....

3. เงินลงทุนระยะสั้น ประกอบด้วย

	ปี 2544		ปี 2543	
	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด	10,000	11,000	10,000	9,000
หุ้นบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด	10,000	12,000		
รวม	20,000			
บวก หัก ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน	3,000		(1,000)	
	23,000		9,000	
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
พันธบัตรรัฐบาล	10,000			
รวมเงินลงทุนระยะสั้น	33,000			

ตัวอย่างที่ 4

จากตัวอย่างที่ 3 ในระหว่างปีต่อมา คือ ปี 2545 สหกรณ์ได้ขายหุ้นของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด จำนวน 100 หุ้น ในราคาหุ้นละ 105 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันที่จำหน่ายเงินลงทุน ให้สหกรณ์พิจารณาว่ามีการตั้งพักบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นสำหรับเงินลงทุนที่จำหน่ายไว้ในบัญชีเป็นจำนวนเท่าใด จากนั้นให้โอนจำนวนเงินดังกล่าวออกจากบัญชีตามสัดส่วนของเงินลงทุนที่จำหน่ายออกไป พร้อมกับโอนปิดบัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนตามสัดส่วนของเงินลงทุนที่จำหน่ายออกไปเช่นกัน เพื่อคำนวณหากำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายเงินลงทุน ซึ่งถือเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ต่อไป

จากตัวอย่าง หุ้นของบริษัทเงินทุนมั่นคง (มหาชน) จำกัด มีราคาทุน 10,000 บาท มูลค่ายุติธรรม 11,000 บาท จึงมีกำไรจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นซึ่งได้มีการตั้งพักไว้ในบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น จำนวน 1,000 บาท ดังนั้น การจำหน่ายเงินลงทุนจึงบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	10,500	
	บัญชีกำไร (ขาดทุน)		
	จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	1,000	
เครดิต	บัญชีเงินลงทุน		10,000
	บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		1,000
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน		500

ตัวอย่างที่ 5

จากตัวอย่างที่ 3 ในระหว่างปีต่อมา คือ ปี 2545 บริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด ล้มละลาย ในวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์จึงตัดจำหน่ายเงินลงทุนในบริษัทดังกล่าวออกจากบัญชี

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

โดยที่การลงทุนตามตัวอย่างเป็นการลงทุนในเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดและได้มีการปรับมูลค่าเงินลงทุนให้เป็นไปตามมูลค่ายุติธรรรม โดยมีการปรับมูลค่าเพิ่มขึ้นให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม ซึ่งได้ทำการปรับมูลค่าโดยตั้งพักไว้ในบัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน และบัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ตามตัวอย่างที่ 3 ดังนั้น การตัดจำหน่ายเงินลงทุนจึงโอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนบริษัทสินเจริญ (มหาชน) จำกัด ทั้งหมด ซึ่งได้แก่ หุ้นของบริษัทเงินทุนสินเจริญ (มหาชน) จำกัด มีราคาทุน 10,000 บาท ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน 2,000 บาท และกำไรจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น 2,000 บาท ผลต่างถือเป็นขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุน		
ที่ยังไม่เกิดขึ้น	2,000	
บัญชีขาดทุนจากการตัดจำหน่ายเงินลงทุน	10,000	
เครดิต บัญชีเงินลงทุน		10,000
บัญชีค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		2,000

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่บัดนี้เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกรโดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 24 กันยายน 2544

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร
พ.ศ. 2546

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 ให้เป็นไปโดยถูกต้องเหมาะสม และปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความใน มาตรา 16 (2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดระเบียบไว้ดังนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า "ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546"

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป

ข้อ 3. ให้ยกเลิกระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540

บรรดาระเบียบ คำสั่ง หรือคำแนะนำอื่นใดในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4. ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

ข้อ 5. ตามระเบียบนี้

"**หนี้สูญ**" หมายความว่า ลูกหนี้ที่ได้ติดตามทวงถามจนถึงที่สุดแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้และได้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

"**หนี้สงสัยจะสูญ**" หมายความว่า ลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ และถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น แต่ยังไม่ได้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

"**ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ**" หมายความว่า จำนวนที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้น เพื่อแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงินเพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้

/ "การตัดจำหน่ายหนี้สูญ"...

"**การตัดจำหน่ายหนี้สูญ**" หมายความว่า การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้ ในกรณีที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรไม่สามารถเรียกเก็บหนี้จากลูกหนี้รายดังกล่าวได้เป็นที่แน่นอนแล้ว ทั้งนี้ ต่อเมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการใน ข้อ 7 เรื่องการตัดจำหน่ายหนี้สูญ

ข้อ 6. หนี้สูญที่จะตัดจำหน่ายออกจากบัญชีลูกหนี้ได้ ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะ ดังนี้

(1) ต้องเป็นหนี้ที่เกิดจากการประกอบกิจการ หรือเนื่องจากการประกอบกิจการของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร

(2) ต้องเป็นหนี้ที่มีหลักฐานโดยชัดแจ้งที่สามารถฟ้องลูกหนี้ได้

(3) ต้องมีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณี หรือมีการฟ้องคดีแล้ว แต่ไม่ได้รับการชำระหนี้โดยปรากฏว่า

(ก) ลูกหนี้ถึงแก่ความตายหรือเป็นคนสาบสูญหรือมีหลักฐานว่าหายสาบสูญไปและไม่มีทรัพย์สินหรือสิทธิใด ๆ จะเรียกร้องให้ชำระหนี้ได้ หากฟ้องคดีไปก็ทำให้เสียค่าใช้จ่ายมากยิ่งขึ้นไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ หรือ

(ข) ลูกหนี้เลิกกิจการ และมีหนี้ของเจ้าหนี้รายอื่นมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้และอยู่ในลำดับที่จะได้รับชำระหนี้ก่อนเป็นจำนวนมากกว่าทรัพย์สินของลูกหนี้ หรือ

(ค) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่งหรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีแพ่ง และในกรณีนั้น ๆ ได้มีคำบังคับหรือคำสั่งของศาลแล้ว แต่ลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใด ๆ จะชำระหนี้ได้ หรือ

(ง) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลายหรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และในกรณีนั้น ๆ ได้มีการประนอมหนี้กับลูกหนี้ โดยศาลมีคำสั่งเห็นชอบด้วยกับการประนอมหนี้นั้น หรือ

(จ) ลูกหนี้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลาย และได้มีการแบ่งทรัพย์สินของลูกหนี้ครั้งแรกแล้ว

(4) หากเป็นหนี้ที่เกิดจากการทุจริตหรือความบกพร่องในการดำเนินการของกรรมการดำเนินการ หรืออดีตกรรมการดำเนินการ หรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร หรือบุคคลที่มีส่วนเกี่ยวข้องในสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร หนี้ดังกล่าวต้องมีการติดตามทวงถามตามสมควรแก่กรณีจนถึงที่สุดแล้ว หากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระหนี้ หรือมีการฟ้องคดีแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้อันเนื่องมาจากกรณีเช่นเดียวกับ ข้อ 6 (3)

/ ข้อ 7. การตัดจำหน่ายหนี้สูญ...

ข้อ 7. การตัดจำหน่ายหนี้สูญ ให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ดังนี้

(1) ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะตามข้อ 6 แต่ในกรณีที่**ลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนหนี้รวมกันไม่เกินสามหมื่นบาท** การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้แต่ละรายดังกล่าวให้กระทำได้โดยไม่ต้องปฏิบัติตาม ข้อ 6 (3) ก็ได้ ถ้าปรากฏว่าได้มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้ว แต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และหากจะฟ้องลูกหนี้ก็จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ

(2) ต้องเป็นหนี้ที่มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนหนี้ที่จะขอตัดจำหน่ายแล้วในคราวปิดบัญชีประจำปี ก่อนการขออนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ

(3) ในการเตรียมการเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจัดให้มีข้อมูล ดังนี้

(3.1) จำนวนหนี้ที่ขออนุมัติตัดจำหน่ายจากบัญชี

(3.2) คำชี้แจงสภาพหลักฐานและการดำเนินการติดตามทวงถามหนี้

(3.3) เหตุผลในการขอตัดจำหน่ายหนี้สูญ

(3.4) ความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

(4) คณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่เรื่องการตัดจำหน่ายหนี้สูญพร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อ แจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกนั้นต้องมีรายละเอียดตาม (3) แนบท้ายด้วย

(5) ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาแล้วเห็นควรให้มีการตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ จะต้องมีมติอนุมัติโดยมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม

(6) เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ ให้บันทึกไว้ในรายงานการประชุมด้วยว่า การอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญเป็นเพียงการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้น มิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรแต่อย่างใด

ประกาศ ณ วันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ. 2546

(ลงชื่อ) **เรืองชัย บุญญานันต์**

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)

รองอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์

รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้
พ.ศ. 2547

ในการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ อาจเกิดลูกหนี้ประเภทต่าง ๆ และเมื่อมีการติดตามทวงถามหรือเรียกเก็บหนี้ได้ไม่ครบถ้วน หรือเกิดปัญหาจนต้องมีการดำเนินการใด ๆ และท้ายที่สุดจำเป็นต้องตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ขึ้นเพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้เป็นไปอย่างถูกต้องและเหมาะสมในแนวทางเดียวกัน โดยคำแนะนำแบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ความหมาย
ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับลูกหนี้
ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้
ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

ลูกหนี้ หมายถึง สิทธิเรียกร้องที่สหกรณ์จะได้รับชำระหนี้จากบุคคลอื่น ไม่ว่าจะเป็นในรูปเงินสด สินค้า หรือบริการ ซึ่งชื่อของลูกหนี้จะแตกต่างกันตามลักษณะของธุรกิจที่ก่อให้เกิดลูกหนี้ และลักษณะการเกิดสิทธิเรียกร้องนั้น

หนี้สูญ หมายถึง ลูกหนี้ที่ได้ติดตามทวงถามจนถึงที่สุดแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และได้จำหน่ายออกจากบัญชีลูกหนี้

หนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง ลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ และถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น แต่ยังไม่ได้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง จำนวนที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงินเพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้

การตัดจำหน่ายหนี้สูญ หมายถึง การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้ในกรณีที่ไม่สามารถเรียกเก็บหนี้จากลูกหนี้รายนั้นได้เป็นที่แน่นอนแล้ว โดยต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

หนี้สูญรับคืน หมายถึง ลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีแล้ว แต่ภายหลังสามารถเรียกเก็บหนี้ได้ ซึ่งถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ลูกหนี้คลาดเคลื่อน หมายถึง ลูกหนี้ที่เกิดจากผลต่างระหว่างยอดรวมของบัญชีย่อยที่ต่ำกว่าบัญชีคุมยอดลูกหนี้

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับลูกหนี้

1. วิธีการบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ประเภทต่าง ๆ

1.1 ลูกหนี้เงินกู้

เป็นลูกหนี้ที่สหกรณ์ให้สมาชิกกู้ยืมเงินทุกประเภท โดยมีสัญญาการกู้ยืมเป็นหลักฐาน รวมทั้งเงินที่ให้สหกรณ์อื่นกู้ยืม

1.1.1 เมื่อสหกรณ์จ่ายเงินให้กู้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้.....(ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)		xxx

1.1.2 เมื่อสหกรณ์รับเงินชำระหนี้จากลูกหนี้ จะต้องนำจำนวนเงินที่ได้รับชำระมาหักยอดต่าง ๆ ตามลำดับ คือ ค่าปรับค้างรับ ดอกเบี้ยค้างรับ ค่าปรับประจำปี ดอกเบี้ยรับประจำปี และต้นเงิน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
เครดิต	บัญชีค่าปรับค้างรับ		xxx
	บัญชีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ		xxx
	บัญชีรายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้		xxx
	บัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้		xxx
	บัญชีลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...		xxx

1.2 ลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง

เป็นลูกหนี้ที่เกิดขึ้นในสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ โดยสหกรณ์มอบให้บุคคลหรือหน่วยงานเป็นตัวแทนในหน่วยต่าง ๆ หักเงินที่สมาชิกต้องส่งต่อสหกรณ์เป็นรายเดือนหรือรายงวด ได้แก่ เงินสะสม ค่าหุ้นรายเดือน เงินงวดชำระหนี้ ค่าธรรมเนียมแรกเข้าที่เรียกเก็บจากสมาชิกเข้าใหม่และอื่น ๆ โดยหัก ณ ที่จ่ายและนำส่งต่อสหกรณ์

1.2.1 เมื่อสหกรณ์ส่งเอกสารหลักฐานให้ตัวแทนเพื่อทำการหักเงินของสมาชิก สหกรณ์จะบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง	xxx	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...		xxx
	บัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้		xxx
	บัญชีค่าธรรมเนียมแรกเข้า		xxx
	บัญชีทุนเรือนหุ้น		xxx

- ฯลฯ -

1.2.2 เมื่อได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้ตัวแทนในแต่ละหน่วยที่ส่งหัก

- กรณีได้รับชำระครบตามจำนวนที่ส่งให้ตัวแทนหักเงิน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง		xxx

- กรณีได้รับชำระไม่ครบตามจำนวนที่ส่งให้ตัวแทนหักเงิน ให้พิจารณาจากรายละเอียดที่ตัวแทนส่งคืนมาพร้อมใบเสร็จรับเงินฉบับที่หักชำระไม่ได้หรือหักชำระได้บางส่วน โดยให้ยกเลิกใบเสร็จรับเงินที่คืนมานั้นทั้งหมดแล้วออกใบเสร็จรับเงินฉบับใหม่สำหรับลูกหนี้รายที่หักชำระได้บางส่วนตามจำนวนเงินที่ได้รับชำระจริง ทั้งนี้ให้บันทึกการรับชำระเงินและโอนกลับรายการที่ตั้งไว้เมื่อส่งหักเงินเท่ากับจำนวนเงินประเภทต่าง ๆ ที่เก็บเงินไม่ได้ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	บัญชีลูกหนี้เงินกู้...(ระบุประเภท)...	xxx	
	บัญชีดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	xxx	
	บัญชีค่าธรรมเนียมแรกเข้า	xxx	
	บัญชีทุนเรือนหุ้น	xxx	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ตัวแทนหักเงินส่ง		xxx

1.3 ลูกหนี้การค้า

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการที่สหกรณ์ขายสินค้าออกไปแล้วยังไม่ได้รับชำระเงินค่าสินค้า หรือเกิดจากการดำเนินการค้าตามปกติของสหกรณ์

1.3.1 เมื่อมีการขายสินค้าเงินเชื่อและสหกรณ์ออกใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษีหรือใบส่งของ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้การค้า	xxx	
เครดิต	บัญชีขายสินค้า		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

1.3.2 เมื่อสหกรณ์รับชำระหนี้จากลูกหนี้การค้า หากมีข้อกำหนดเกี่ยวกับการคิดค่าปรับกรณีผิดนัดชำระหนี้ให้บันทึกค่าปรับดังกล่าวไว้เป็นรายได้ค่าปรับลูกหนี้การค้า โดยบันทึกการรับชำระหนี้และรายได้ค่าปรับ ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้การค้า		xxx
	บัญชีรายได้ค่าปรับลูกหนี้การค้า (ถ้ามี)		xxx

ในกรณีลูกหนี้การค้าเกิดจากการขายสินค้ารับฝากขาย ให้พิจารณาว่าสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่

- กรณีสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และได้ทำสัญญาตัวแทนเพื่อขายเป็นไปตามที่กรมสรรพากรกำหนด สหกรณ์สามารถเลือกบันทึกบัญชีได้ 2 วิธี คือ บันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายหลังมีการขายเกิดขึ้น หรือบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายทันทีที่มีการรับฝากขาย แต่ถ้าไม่เป็นตามที่กรมสรรพากรกำหนดต้องบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายทันทีที่มีการรับฝากขายเท่านั้น
- กรณีสหกรณ์ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม สามารถเลือกบันทึกบัญชีได้ทั้ง 2 วิธี

สำหรับวิธีการบัญชีเกี่ยวกับสินค้ารับฝากขาย มีวิธีปฏิบัติดังนี้

วิธีที่ 1 กรณีบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายหลังมีการขายเกิดขึ้น

- เมื่อสหกรณ์รับสินค้าฝากขาย จะบันทึกรายการไว้ในทะเบียนสินค้ารับฝากขายเท่านั้น

- เมื่อสหกรณ์ขายสินค้าที่รับฝากขายเป็นเงินเชื่อ จะบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้การค้า	xxx	
เครดิต	บัญชีขายสินค้ารับฝากขาย		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

- บันทึกการซื้อสินค้า เมื่อสหกรณ์ได้รับใบแจ้งหนี้/ใบกำกับสินค้า/ใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีจากผู้ฝากขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีซื้อสินค้ารับฝากขาย xxx

บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เจ้าหนี้สินค้ารับฝากขาย (ตามแต่กรณี) xxx

ทั้งนี้ การบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายตามวิธีข้างต้นนี้ ในวันสิ้นปีทางบัญชีมีข้อพึงระมัดระวัง คือ

(1) หากได้มีการขายสินค้าที่รับฝากขายแล้ว แต่สหกรณ์ยังไม่ได้บันทึกบัญชีซื้อเนื่องจากยังไม่ได้รับใบแจ้งหนี้/ใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษีจากผู้ฝากขาย ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์จะต้องติดต่อผู้ฝากขายเพื่อให้ออกเอกสารดังกล่าว ซึ่งถ้ายังไม่ได้รับเอกสารนั้นให้ทำการปรับปรุงการบันทึกบัญชีซื้อสินค้าตามราคาที่ตกลงกัน ดังนี้

เดบิต บัญชีซื้อสินค้ารับฝากขาย xxx

บัญชีภาษีซื้อรอใบกำกับ xxx

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้สินค้ารับฝากขาย xxx

และเมื่อได้รับใบกำกับภาษีแล้ว จึงจะบันทึกภาษีซื้อเพื่อขอคืนภาษีซื้อต่อไปดังนี้

เดบิต บัญชีภาษีซื้อ xxx

เครดิต บัญชีภาษีซื้อรอใบกำกับ xxx

(2) การตรวจนับสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี ต้องไม่นับรวมสินค้ารับฝากขายที่คงเหลืออยู่ตามกรณีนี้เป็นสินค้าคงเหลือของสหกรณ์

วิธีที่ 2 กรณีบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายทันทีที่มีการรับฝากขาย

- เมื่อมีการรับมอบสินค้าฝากขาย สหกรณ์บันทึกบัญชีซื้อสินค้าทันที บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีซื้อสินค้ารับฝากขาย xxx

บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี) xxx

เครดิต บัญชีเจ้าหนี้สินค้ารับฝากขาย xxx

- เมื่อมีการขายสินค้าที่รับฝากขายเป็นเงินเชื่อ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้การค้า xxx

เครดิต บัญชีขายสินค้ารับฝากขาย xxx

บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี) xxx

สำหรับการบันทึกบัญชีซื้อสินค้ารับฝากขายทันทีที่มีการรับฝากขายนี้ มีข้อพึงระมัดระวัง คือ การตรวจนับสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี ต้องนับรวมสินค้ารับฝากขายไว้เป็นสินค้าคงเหลือของสหกรณ์ด้วย

1.4 ลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าที่สหกรณ์เป็นคนกลางในการขายตามวิธีการขายผ่านบัญชี และยังค้างชำระค่าสินค้าแก่สหกรณ์

1.4.1 เมื่อขายสินค้าผ่านบัญชี สหกรณ์จะบันทึกบัญชีตามแต่ละกรณี ดังนี้

- **กรณีที่ 1 บันทึกยอดขายและยอดซื้อด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน**

โดยสหกรณ์ได้รับผลตอบแทนจากการขาย

- เมื่อสหกรณ์ขายสินค้าผ่านบัญชีเป็นเงินเชื่อ

บันทึกขายสินค้าผ่านบัญชีด้วยจำนวนเงินเท่ากับที่ซื้อ โดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx	
	เครดิตบัญชีขายสินค้าผ่านบัญชี		xxx
	บัญชีภาษีขาย(ถ้ามี)		xxx

บันทึกซื้อสินค้าผ่านบัญชีด้วยจำนวนเงินเท่ากับที่ขาย ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้าขายผ่านบัญชี	xxx	
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx	
	เครดิต บัญชีเจ้าหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี		xxx

- เมื่อสหกรณ์ได้รับผลตอบแทนจากการขาย บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เครดิต บัญชีรายได้ขายสินค้าผ่านบัญชี		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

- **กรณีที่ 2 บันทึกยอดขายตามราคาขาย และบันทึกยอดซื้อตามราคาทุน**

- เมื่อสหกรณ์ขายสินค้าผ่านบัญชีเป็นเงินเชื่อ

บันทึกขายสินค้าผ่านบัญชีด้วยราคาขาย โดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี	xxx	
	เครดิต บัญชีขายสินค้าผ่านบัญชี		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

บันทึกซื้อสินค้าผ่านบัญชีด้วยราคาทุน ดังนี้

เดบิต	บัญชีซื้อสินค้าขายผ่านบัญชี	xxx	
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx	
เครดิต	บัญชีเจ้าหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี		xxx

- **กรณีที่ 3 บันทึกเฉพาะรายได้ค่าบริการตามผลตอบแทนที่ตกลงกัน**

โดยวิธีนี้ สหกรณ์จะไม่รับรู้การขายและซื้อสินค้าดังกล่าว แต่จะบันทึกบัญชีเฉพาะการรับผลตอบแทน ทั้งนี้ การปฏิบัติเกี่ยวกับการขายสินค้าผ่านบัญชีตามวิธีนี้ สหกรณ์ควรจัดทำทะเบียนคุมการขายสินค้าผ่านบัญชี เพื่อให้สามารถตรวจสอบความครบถ้วนของรายได้ค่าบริการได้ สำหรับการบันทึกบัญชีเมื่อได้รับค่าบริการ ให้บันทึกดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
เครดิต	บัญชีรายได้ขายสินค้าผ่านบัญชี		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

1.4.2 เมื่อได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี สำหรับสหกรณ์ที่บันทึกบัญชีตามกรณีที่ 1 และกรณีที่ 2 บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี		xxx

1.5 ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระหรือเช่าซื้อ

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าที่สหกรณ์ได้ขายไปตามวิธีการขายผ่อนชำระหรือเช่าซื้อ และยังค้างชำระค่าสินค้าแก่สหกรณ์

การขายสินค้าผ่อนชำระหรือเช่าซื้อเป็นการขายโดยให้ผู้ซื้อผ่อนชำระเงินค่าสินค้าเป็นงวด ๆ ตามระยะเวลาที่ตกลงกัน โดยผู้ขายจะมีรายได้จากกำไรขั้นต้นจากการขาย รวมทั้งยังอาจคิดดอกผลจากการขายเพิ่มเติมต่างหากจากกำไรขั้นต้นอีกด้วย ซึ่งดอกผลดังกล่าวสหกรณ์จะบันทึกรายการรับรู้รายได้เป็นรายได้รอการตัดบัญชีตั้งแต่วันที่ได้ตกลงกัน และจะโอนปรับปรุงเป็นรายได้ในแต่ละปีตามส่วนของลูกหนี้ที่ผ่อนชำระได้ของปีนั้น ๆ สำหรับสหกรณ์ที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อจะมีภาระภาษีเกิดขึ้น 2 ส่วน คือ

(1) ภาษีขายซึ่งความรับผิดจะเกิดขึ้นเมื่อถึงกำหนดชำระเงินตามงวดที่ถึงกำหนดชำระในแต่ละงวดโดยไม่คำนึงว่าลูกหนี้จะชำระหนี้หรือไม่ เว้นแต่กรณีที่ได้รับชำระราคาหรือได้ออกใบกำกับภาษีก่อนถึงกำหนดชำระราคาแต่ละงวด ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำนั้น ๆ ด้วย

(2) ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระซึ่งเป็นภาษีขายที่เกิดจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยังไม่ได้รับชำระเงินและยังไม่ได้ออกใบกำกับภาษี

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ เป็นดังนี้

1.5.1 เมื่อมีการขายสินค้าผ่อนชำระ/เช่าซื้อ และรับชำระหนี้ ให้รับรู้กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีตามงวดที่ได้รับชำระหนี้ โดยบันทึกบัญชีได้ 2 วิธี คือ

วิธีที่ 1 รับรู้กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน

(1) เมื่อจัดทำสัญญาขายสินค้าผ่อนชำระ/เช่าซื้อ และผู้ซื้อชำระเงินดาวน์ ณ วันทำสัญญา บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด (เงินดาวน์ + ภาษีขายสำหรับเงินดาวน์)	xxx	
	บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	xxx	
เครดิต	บัญชีขายสินค้าผ่อนชำระ/เช่าซื้อ (ราคาขายเงินสด)		xxx
	บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี (ผลต่างระหว่างราคาขายเงินสดกับขายผ่อนชำระ)		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx
	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ (ถ้ามี)		xxx

เดบิต	บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	xxx	
เครดิต	บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี		xxx

(2) เมื่อได้รับชำระเงินตามงวดในแต่ละงวด ให้บันทึกรายการรับชำระหนี้ตามงวดและภาษีขายที่เกิดขึ้นตามจำนวนเงินที่ได้รับชำระรวมทั้งรับรู้ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อในแต่ละงวด ทั้งนี้การรับรู้กำไรจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อในแต่ละงวดต้องพิจารณาเพิ่มเติมว่าลูกหนี้ที่ชำระนั้นเป็นลูกหนี้ที่ยกมาจากปีก่อนหรือเป็นลูกหนี้ที่เกิดขึ้นใหม่ในปีปัจจุบัน สำหรับการบันทึกบัญชีทำโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ		xxx
เดบิต	บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	xxx	
เครดิต	บัญชีภาษีขาย		xxx
เดบิต	บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี	xxx	
เครดิต	บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ		xxx

เดบิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน

(กรณีเป็นลูกหนี้ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อที่เกิดขึ้นในปีปัจจุบัน) xxx

หรือ เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน

(กรณีเป็นลูกหนี้ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อที่ยกมาจากปีก่อน ๆ) xxx

(3) หากลูกหนี้ผิดสัญญาการชำระเงินงวดที่ถึงกำหนดชำระ สหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขาย สำหรับลูกหนี้ที่ผิดสัญญาชำระเงินงวดในเดือนนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน xxx

เครดิต บัญชีภาษีขาย xxx

เมื่อลูกหนี้ที่ผิดสัญญานำเงินงวดมาชำระ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

เดบิต บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ xxx

เครดิต บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน xxx

เดบิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

เดบิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน

(กรณีเป็นลูกหนี้ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อที่เกิดขึ้นในปีปัจจุบัน) xxx

หรือ เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน

(กรณีเป็นลูกหนี้ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อที่ยกมาจากปีก่อน ๆ) xxx

วิธีที่ 2 รับรู้กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี ในวันสิ้นปีทางบัญชี

(1) เมื่อจัดทำสัญญาขายสินค้าผ่อนชำระ/เช่าซื้อและผู้ซื้อชำระเงินดาวน์ ณ วันทำสัญญา บันทึกบัญชีเช่นเดียวกับวิธีที่ 1 (1) เว้นแต่ไม่บันทึกบัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงินกับบัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีซึ่งจะบันทึกปรับปรุงในวันสิ้นปีทางบัญชี

(2) เมื่อได้รับชำระเงินตามงวดในแต่ละงวด ให้บันทึกรายการรับชำระหนี้ตามงวด และภาษีขายที่เกิดขึ้นตามจำนวนเงินที่ได้รับชำระ รวมทั้งรับรู้ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อในแต่ละงวด บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

เดบิต บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ xxx

เครดิต บัญชีภาษีขาย xxx

เดบิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

(3) หากลูกหนี้ผิดสัญญาการชำระเงินงวดที่ถึงกำหนดชำระสหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขายสำหรับลูกหนี้ที่ผิดสัญญาชำระเงินงวดในเดือนนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน xxx

เครดิต บัญชีภาษีขาย xxx

เมื่อลูกหนี้ที่ผิดสัญญานำเงินงวดมาชำระ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

เดบิต บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ xxx

เครดิต บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน xxx

เดบิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

(4) การบันทึกกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์จะต้องปรับปรุงรายการกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ 2 ส่วน คือ

ก. กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน เป็นกำไรขั้นต้นในส่วนของยอดขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับการผ่อนชำระเงินจากลูกหนี้ โดยกำไรส่วนนี้ไม่ถือเป็นรายได้ของปีปัจจุบัน แต่จะเป็นรายได้รอการตัดบัญชี และจะทำการตัดบัญชีในแต่ละปีตามส่วนของเงินที่ได้รับการผ่อนชำระจากลูกหนี้ ซึ่งในวันสิ้นปีทางบัญชีจะต้องทำการคำนวณหากำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน แล้วนำมาปรับปรุงบัญชี โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน xxx

เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx

ข. กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบันเป็นกำไรขั้นต้นในส่วนของยอดขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ หรือลูกหนี้ผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่เรียกเก็บเงินผ่อนชำระได้ใน

ปีปัจจุบัน โดยกำไรขั้นต้นดังกล่าวจะถือเป็นรายได้ของปีปัจจุบันตามส่วนของเงินที่ได้รับการผ่อนชำระจากลูกหนี้ ซึ่งในวันสิ้นปีทางบัญชีจะต้องทำการคำนวณหากำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน แล้วนำมาปรับปรุงบัญชีออกจากรายได้รอการตัดบัญชีที่ได้มีการตั้งไว้ในบัญชีแล้วในปีก่อน ๆ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน xxx

1.5.2 เมื่อลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดและสหกรณ์ยึดสินค้าคืน ให้โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้รายนั้นทั้งหมด ได้แก่ บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีหรือบัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ ไปลดยอดลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ พร้อมทั้งโอนปิดบัญชีบัญชีภาษีขายรอเรียกคืน เพื่อหามูลค่าลูกหนี้คงเหลือ ณ วันยึดสินค้าคืน แล้วบันทึกมูลค่าสินค้ายึดคืนเท่ากับมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือ ณ วันยึดสินค้าคืนนั้น ทั้งนี้ การบันทึกสินค้ายึดคืนให้ปฏิบัติตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547

1.6 ลูกหนี้ค่าบริการ

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการที่สหกรณ์ให้บริการโดยมีหลักฐานการเป็นหนี้แต่สหกรณ์ยังไม่ได้รับชำระเงินค่าบริการจากผู้รับบริการ

เมื่อสหกรณ์ให้บริการเป็นเงินเชื่อจะบันทึกรายการโดยตั้งผู้รับบริการเป็นลูกหนี้ และหากอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มความรับผิดในการเสียภาษีจะเกิดขึ้นเมื่อได้มีการออกใบกำกับภาษีหรือเมื่อได้รับชำระค่าบริการแล้ว สำหรับการบันทึกบัญชีมีวิธีปฏิบัติดังนี้

1.6.1 สหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) เมื่อสหกรณ์ให้บริการแล้วจัดทำใบกำกับภาษีทันที บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ xxx

เครดิต บัญชีรายได้ค่าบริการ xxx

บัญชีภาษีขาย xxx

เมื่อได้รับชำระเงินค่าบริการจากลูกหนี้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ xxx

(2) หากสหกรณ์ให้บริการแล้วจัดทำเอกสารหลักฐานการให้บริการเป็นเงินเชื่อที่มีลักษณะเป็นใบแจ้งหนี้ ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะเกิดขึ้นต่อเมื่อได้รับชำระเงินค่าบริการ ตามส่วนของการได้รับชำระนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ xxx

เครดิต บัญชีรายได้ค่าบริการ xxx

บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ xxx

เมื่อได้รับชำระเงินค่าบริการจากลูกหนี้ ให้บันทึกการรับชำระหนี้เช่นเดียวกับ (1) และให้ปรับปรุงภาษีขายตามส่วนของเงินที่ได้รับชำระ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ xxx

เครดิต บัญชีภาษีขาย xxx

1.6.2 สหกรณ์ไม่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

เมื่อสหกรณ์ให้บริการเป็นเงินเชื่อ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ xxx

เครดิต บัญชีรายได้ค่าบริการ xxx

เมื่อได้รับชำระเงินค่าบริการจากลูกหนี้

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้ค่าบริการ xxx

1.7 ลูกหนี้คลาดเคลื่อน

เกิดจากยอดรวมของบัญชีย่อยลูกหนี้ (รายละเอียดลูกหนี้) ต่ำกว่าบัญชีแยกประเภทลูกหนี้ (บัญชีคุมยอดลูกหนี้) นอกจากนี้ยังมีกรณีรายละเอียดลูกหนี้สูงกว่าบัญชีคุมยอด ซึ่งหากสหกรณ์มียอดลูกหนี้คลาดเคลื่อนไม่ว่าจะสูงหรือต่ำกว่าบัญชีคุมยอด วิธีปฏิบัติทางบัญชีให้ถือจำนวนเงินในบัญชีย่อยเป็นหลักแล้วทำการปรับปรุงบัญชีลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ ให้มีจำนวนเท่ากับยอดรวมของบัญชีย่อยลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ พร้อมทั้งให้สหกรณ์รีบตรวจสอบค้นหาสาเหตุให้พบโดยเร็ว การบันทึกบัญชีในแต่ละกรณีให้ปฏิบัติดังนี้

1.7.1 กรณีที่ยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้ต่ำกว่าบัญชีคุมยอด หากวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์มียอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้คลาดเคลื่อนต่ำกว่าบัญชีคุมยอด ผลต่างให้นำมาปรับปรุงบัญชีโดยลดยอดในบัญชีลูกหนี้ให้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อย พร้อมทั้งตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนด้วย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)..... xxx

เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

ภายหลังหากตรวจพบข้อคลาดเคลื่อนที่เป็นผลให้ยอดรวมบัญชีย่อยต่ำกว่าบัญชีคุมยอดเป็นจำนวนเงินเท่าใด ให้โอนกลับรายการที่ได้ปรับปรุงบัญชีไว้ข้างต้นตามจำนวนเงินที่ตรวจพบนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)..... xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ...(ระบุประเภท)... คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

ทั้งนี้ หากข้อคลาดเคลื่อนที่ตรวจพบไม่ได้เกิดจากบัญชีลูกหนี้ประเภทดังกล่าว แต่เป็นการบันทึกบัญชีอื่นผิดพลาด ให้ปรับปรุงบัญชีตามข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ

แต่ถ้าไม่สามารถตรวจพบได้หลังจากพยายามค้นหาตามสมควรแล้วให้ดำเนินการขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญต่อไป เมื่อได้รับอนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีหนี้สูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

แล้วปรับลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้คลาดเคลื่อนด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนที่ได้รับอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

อนึ่ง สำหรับสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ หากยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้สมาชิกกู้คลาดเคลื่อนต่ำกว่าบัญชีคุมยอดจะปฏิบัติแตกต่างไปจากสหกรณ์ประเภทอื่น กล่าวคือให้ปฏิบัติตามแนวทางที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด โดยให้สหกรณ์รีบตรวจสอบค้นหาสาเหตุให้พบโดยเร็ว หากไม่พบสาเหตุการคลาดเคลื่อนให้ดำเนินการ ดังนี้

- ถ้าทราบว่าลูกหนี้เงินให้สมาชิกกู้รายบุคคลหน่วยใดคลาดเคลื่อน และอยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่คนใด เจ้าหน้าที่ผู้นั้นจะต้องรับผิดชอบชดใช้จำนวนเงินที่คลาดเคลื่อนนั้นให้แก่สหกรณ์

- ถ้าไม่อาจแยกยอดคลาดเคลื่อนได้ว่าอยู่ในความรับผิดชอบของผู้ใด เจ้าหน้าที่ทั้งหมดและผู้จัดการหรือผู้ที่ได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานในหน้าที่ผู้จัดการจะต้องร่วมกันชดใช้ให้แก่สหกรณ์

1.7.2 กรณีที่ยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้สูงกว่าบัญชีคุมยอด ให้นำผลต่างปรับปรุงบัญชีโดยเพิ่มยอดให้บัญชีลูกหนี้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อย กับตั้งส่วนที่คลาดเคลื่อนนั้นไว้ในบัญชีค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้..... (ระบุประเภท)..... xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

ภายหลังถ้าสหกรณ์สามารถค้นพบข้อคลาดเคลื่อนที่เป็นผลให้ยอดรวมบัญชีย่อยสูงกว่าบัญชีคุมยอดเป็นจำนวนเงินเท่าใด ก็ให้โอนกลับรายการลูกหนี้และค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อนที่ได้ปรับปรุงบัญชีไว้ข้างต้นตามจำนวนที่ค้นพบนั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้.... (ระบุประเภท)..... xxx

ทั้งนี้ หากข้อคลาดเคลื่อนที่ตรวจพบไม่ได้เกิดจากบัญชีลูกหนี้ประเภทดังกล่าว แต่เป็นการบันทึกบัญชีอื่นผิดพลาด ให้ปรับปรุงบัญชีตามข้อเท็จจริงที่ตรวจพบ

แต่ถ้าไม่สามารถตรวจพบได้หลังจากที่พยายามค้นหาตามสมควรแล้ว ให้โอนค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท).....คลาดเคลื่อนนั้น เข้าบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท)... บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)..... xxx

1.8 ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี

เป็นลูกหนี้ที่สหกรณ์ได้ยื่นฟ้องต่อศาล และศาลได้มีคำสั่งประทับรับฟ้องแล้ว ซึ่งมีวิธีปฏิบัติ ดังนี้

1.8.1 เมื่อสหกรณ์ส่งเอกสารหลักฐานให้ทนายความเพื่อฟ้องดำเนินคดี กรณีเป็นลูกหนี้ที่มีการคิดดอกเบี้ยและค่าปรับ ให้หยุดคำนวณดอกเบี้ยและค่าปรับ หากยังไม่ได้ยื่นฟ้องต่อศาลทันทีก่อนทนายความยื่นฟ้องต่อศาลให้สหกรณ์ประสานงานกับทนายความเพื่อคำนวณดอกเบี้ยและค่าปรับต่อจนถึงวันที่ยื่นฟ้อง และสหกรณ์จะบันทึกบัญชีเป็นลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีเมื่อได้รับเอกสารว่าศาลมีคำสั่งประทับรับฟ้องแล้ว โดยให้โอนรายการเงินส่วนที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้ที่ยื่นฟ้องนั้น ซึ่งได้แก่ จำนวนต้นเงินที่เป็นหนี้คงเหลือ ค่าปรับค้างรับ ดอกเบี้ยค้างรับ รวมทั้งรายได้ค่าปรับและดอกเบี้ยรับประจำปีที่คำนวณตั้งแต่วันต้นปีถึงวันที่ยื่นฟ้องต่อศาล โดยถือเป็นมูลฟ้องไปยังบัญชี “ ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี ” บันทึก บัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xxx

เครดิต บัญชีค่าปรับค้างรับ xxx

บัญชีดอกเบี้ยค้างรับ xxx

บัญชีรายได้ค่าปรับ xxx

บัญชีดอกเบี้ยรับ xxx

บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท).... xxx

1.8.2 การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี เมื่อมีการดำเนินคดีกับลูกหนี้จะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจำนวนเงินที่สหกรณ์จะได้รับชำระคืน ซึ่งขึ้นอยู่กับคำพิพากษาของศาลว่าจะตัดสินให้ลูกหนี้ชำระเงินประเภทใด เป็นจำนวนเงินเท่าใดคืนให้แก่สหกรณ์ โดยอาจจะมีจำนวนมากกว่าหรือน้อยกว่าจำนวนเงินที่สหกรณ์ยื่นฟ้องต่อศาลก็ได้ ดังนั้นจึงควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับค่าปรับค้างรับ ดอกเบี้ยค้างรับ รายได้ค่าปรับและดอกเบี้ยรับไว้เต็มจำนวน ส่วนต้นเงินให้พิจารณาสภาพของลูกหนี้และหลักทรัพย์ที่ใช้ค้ำประกันประกอบ แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอกับผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้น สำหรับการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดังกล่าวนั้นโดยที่ค่าปรับค้างรับ ดอกเบี้ยค้างรับ รายได้ค่าปรับและดอกเบี้ยรับได้โอนไปบัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีตามข้อ 1.8.1 แล้ว ดังนั้นจึงบันทึก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xxx

ทั้งนี้ ในกรณีที่สหกรณ์ได้มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ที่สหกรณ์ ยื่นฟ้องต่อศาลพร้อมดอกเบี้ยค้างรับและค่าปรับค้างรับไว้แล้วในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้ (ระบุประเภท) บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ดอกเบี้ยค้างรับ และบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ค่าปรับค้างรับ ตามลำดับให้ถือว่าบัญชีทั้ง 3 ดังกล่าวเป็นบัญชีที่มีไว้ปรับยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ รายอื่น ๆ รวมทั้งดอกเบี้ยค้างรับ และค่าปรับค้างรับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

1.8.3 หากสหกรณ์จ่ายค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี ได้แก่ ค่าฤชาธรรมเนียม ค่าทนายความ ฯลฯ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินทดรองดำเนินคดี xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

1.9 ลูกหนี้ตามคำพิพากษา

เป็นลูกหนี้ที่เกิดจากคำพิพากษาของศาลที่ถึงที่สุดหรือมีสัญญาประนีประนอมยอมความให้ชดใช้เงินแก่สหกรณ์ ซึ่งมีวิธีปฏิบัติดังนี้

1.9.1 ถ้าศาลพิพากษาตัดสินให้ลูกหนี้ชดใช้ต่อสหกรณ์ด้วยจำนวนเงินตามมูลฟ้อง รวมกับดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้องถึงวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้แก่สหกรณ์ พร้อมค่าฤชาธรรมเนียม และค่าทนายความ ให้โอนปิดบัญชี “ ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี ” ซึ่งเป็นลูกหนี้ตามมูลฟ้องที่ได้มีการบันทึกบัญชีไว้แล้วตามข้อ 1.8 และบัญชี “ เงินทดรองดำเนินคดี ” ไปยังบัญชี “ ลูกหนี้ตามคำพิพากษา ” และบันทึกดอกเบี้ยรับที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้องถึงวันที่ศาลพิพากษาไว้ในบัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษาด้วย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษา xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xxx

บัญชีเงินทดรองดำเนินคดี xxx

บัญชีดอกเบี้ยรับตามคำพิพากษา xxx

หากคำพิพากษาของศาลไม่ได้ระบุให้มีการชดใช้ค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความแก่สหกรณ์ หรือให้ได้รับชดใช้เพียงบางส่วน ให้ปฏิบัติดังนี้

- ถ้าคำพิพากษาของศาลไม่ได้ระบุให้มีการชดใช้ค่าฤชาธรรมเนียมและ ค่าทนายความ ให้โอนเงินทดรองดำเนินคดีที่ได้จ่ายไปสำหรับลูกหนี้ตามคำพิพากษารายนั้นออกจากบัญชีแล้วรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี xxx

เครดิต บัญชีเงินทดรองจ่ายดำเนินคดี xxx

- ถ้าคำพิพากษาของศาลระบุให้มีการชดใช้ค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความเพียงบางส่วน ให้โอนเงินทดรองจ่ายดำเนินคดีที่ได้จ่ายไปสำหรับลูกหนี้ตามคำพิพากษารายนั้นออกจากบัญชีแล้วบันทึกค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความตามจำนวนที่ได้รับชดใช้ไว้ในบัญชี “ ลูกหนี้ตามคำพิพากษา ” ผลต่างให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายโดยบันทึกไว้ในบัญชี “ ค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี ” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษา xxx

บัญชีค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี xxx

เครดิต บัญชีเงินทดรองจ่ายดำเนินคดี xxx

1.9.2 ถ้าศาลพิพากษาตัดสินให้ลูกหนี้ชดใช้ต่อสหกรณ์โดยจำนวนเงินที่ได้รับชดใช้ น้อยกว่าหนี้ตามมูลฟ้อง ให้บันทึกรายการบัญชีเช่นเดียวกับ ข้อ 1.9.1 ด้วยจำนวนเงินตามผลของคำพิพากษา ผลต่างระหว่างหนี้ตามมูลฟ้องกับหนี้ตามคำพิพากษาให้สหกรณ์ดำเนินการขอตัดเป็นหนี้สูญต่อไป โดยปฏิบัติตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และเมื่อที่ประชุมใหญ่อนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญได้ให้บันทึกบัญชี โดย

เดบิต บัญชีหนี้สูญ – ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xxx

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xxx

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี xxx

อนึ่ง ในกรณีที่ศาลพิพากษาตัดสินให้ลูกหนี้ชดใช้ดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้องถึงวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้แก่สหกรณ์ โดยที่ดอกเบี้ยรับที่เกิดขึ้นนับจากวันฟ้องถึงวันที่ศาลพิพากษาได้มีการบันทึกไว้ในบัญชีลูกหนี้ตามคำพิพากษาแล้วดังกล่าวข้างต้น อย่างไรก็ตามยังมีดอกเบี้ยรับที่จะเกิดขึ้นอีก

ส่วนหนึ่งคือ ดอกเบี้ยรับจากวันที่ศาลพิพากษาถึงวันที่ลูกหนี้ชำระหนี้แก่สหกรณ์ ซึ่งในการรับชำระหนี้นั้นอาจเป็นระยะเวลานาน ดังนั้น ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์จึงต้องตั้งดอกเบี้ยค้างรับไว้ในบัญชี " ดอกเบี้ยตามคำพิพากษาค้างรับ " และตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนด้วย ทั้งนี้ สำหรับสหกรณ์ออมทรัพย์การปฏิบัติให้เป็นไปตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ในการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ตามคำพิพากษา ให้รับชำระดอกเบี้ยตามคำพิพากษาค้างรับ ดอกเบี้ยรับตามคำพิพากษาและลูกหนี้ตามคำพิพากษาตามลำดับ ทั้งนี้หากยอดลูกหนี้ตามคำพิพากษามีส่วนที่เป็นต้นเงินที่ศาลสั่งให้คิดดอกเบี้ยได้จนกว่าจะชำระเสร็จสิ้นและส่วนอื่นที่ศาลสั่งให้ลูกหนี้ชดใช้ ในการลดยอดลูกหนี้เมื่อได้รับชำระให้ลดยอดส่วนอื่นที่ศาลสั่งให้หมดก่อน แล้วจึงลดยอดต้นเงินที่ให้คิดดอกเบี้ยได้ ทั้งนี้ หนี้ตามคำพิพากษาดังกล่าวมีอายุความบังคับคดี 10 ปี นับแต่วันที่ศาลมีคำพิพากษา

1.9.3 การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ตามคำพิพากษานั้น แม้ว่าศาลได้มีคำพิพากษาให้สหกรณ์ได้รับชดใช้ แต่ถ้าลูกหนี้ยังไม่ได้ชำระเงินให้สหกรณ์ เพื่อให้เป็นไปตามหลักความระมัดระวังในการดำเนินงาน ให้สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ตามคำพิพากษา และให้คงบัญชีไว้จนกว่าจะได้รับชดใช้เงินคืนจากลูกหนี้ตามคำพิพากษารายนั้นๆ จึงจะปรับยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลดลงเป็นยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการตามจำนวนที่ได้รับชำระคืนต่อไป ส่วนบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีให้ถือเป็นบัญชีที่มีไว้ปรับยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีรายอื่นๆ และหากไม่มีลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีรายใดอีกหรือมีแต่จำนวนหนี้น้อยกว่าก็ให้ปรับยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลดลงเป็นยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ

2. การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เป็นการประมาณจำนวนหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ไว้ในทางบัญชี ณ วันสิ้นปี ซึ่งการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของสหกรณ์ ให้พิจารณาจากสภาพของลูกหนี้และหลักประกันที่ลูกหนี้มีอยู่ในสหกรณ์ เป็นสำคัญ

2.1 วิธีประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

2.1.1 **พิจารณาลูกหนี้แต่ละราย** ในกรณีที่สงสัยว่าลูกหนี้รายใดจะสูญ ไม่อาจเรียกให้ชำระหรือเรียกคืนได้ทั้งจำนวน ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนตามยอดลูกหนี้ เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับที่ลูกหนี้รายนั้น ๆ เป็นหนี้อยู่ หรือรายใดที่คาดว่าจะได้รับชำระบางส่วน ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามจำนวนที่คาดว่าจะไม่ได้รับชำระ

ตัวอย่าง ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์มีลูกหนี้เงินให้กู้คงเหลือ และดอกเบี้ยค้างรับ ดังนี้

	ต้นเงิน		ดอกเบี้ยค้างรับ	
นาย ก.	5,000	บาท	2,000	บาท
นาย ข.	10,000	บาท	9,000	บาท
นาย ค.	15,000	บาท	4,000	บาท
	30,000	บาท	15,000	บาท

สหกรณ์คาดว่าจะเรียกเก็บหนี้จากนาย ข. ไม่ได้ ดังนั้นประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ ทำโดยตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของต้นเงินและดอกเบี้ยค้างรับที่นาย ข. ค้างชำระต่อสหกรณ์ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งมีจำนวน 10,000 บาท และ 9,000 บาท ตามลำดับ

2.1.2 **ประมาณเป็นร้อยละของยอดหนี้คงเหลือ** วิธีนี้เป็นการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับที่ลูกหนี้เป็นหนี้อยู่ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ทั้งนี้โดยถืออัตราร้อยละ 5 เป็นเกณฑ์ อย่างไรก็ตามการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญด้วยวิธีนี้สหกรณ์จะประมาณการเป็นร้อยละเท่าใดของยอดเงินที่ลูกหนี้เป็นหนี้นั้น ให้พิจารณาถึง ความเหมาะสมและความเพียงพอตามหลักความระมัดระวัง แต่อย่างน้อยต้องไม่ต่ำกว่าร้อยละ 5

ตัวอย่าง ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์มีลูกหนี้การค้าคงเหลือ ดังนี้

นาย ง.	3,000	บาท
นาย จ.	4,000	บาท
นาย ฉ.	5,000	บาท
	12,000	บาท

สหกรณ์คาดว่าจะเรียกเก็บหนี้ไม่ได้ร้อยละ 20 ของยอดลูกหนี้การค้า
ดังนั้น ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ = 12,000 X 20/100
= 2,400 บาท

2.1.3 **ประมาณตามอายุหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย** วิธีนี้เป็นการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยประมาณเป็นร้อยละของยอด ลูกหนี้ เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี โดยจัดกลุ่มลูกหนี้ เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับ จำแนกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย ทั้งนี้การนับอายุของหนี้ที่ค้างชำระ หากเป็นหนี้ที่มีกำหนดเวลาชำระหนี้ให้นับตั้งแต่หนี้ถึงกำหนดชำระและลูกหนี้ค้างชำระหนี้ แต่ถ้าเป็นหนี้ที่ไม่ได้กำหนดเวลาชำระหนี้ การนับอายุหนี้ให้นับถัดจากวันที่เป็นหนี้เป็นต้นไป

ตัวอย่าง ในวันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์มีลูกหนี้การค้า ซึ่งได้จัดกลุ่มอายุหนี้แล้วเป็นดังนี้

อายุหนี้	ลูกหนี้คงค้าง
ค้างไม่เกิน 6 เดือน	5,000 บาท
ค้างเกิน 6 เดือน ไม่เกิน 1 ปี	4,000 บาท
ค้างเกิน 2 ปี	3,000 บาท
รวม	12,000 บาท

สหกรณ์มีนโยบายในการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ คือ หนี้ที่มีอายุหนี้ค้างไม่เกิน 6 เดือน ร้อยละ 5 ค้างเกิน 6 เดือน แต่ไม่เกิน 1 ปี ร้อยละ 10 และค้างเกินกว่า 2 ปี ร้อยละ 100

ดังนั้น การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ เป็นดังนี้

อายุหนี้	หนี้คงเหลือ	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	
		ร้อยละ	จำนวนเงิน
ค้างไม่เกิน 6 เดือน	5,000 บาท	5	250 บาท
ค้างเกิน 6 เดือน ไม่เกิน 1 ปี	4,000 บาท	10	400 บาท
ค้างเกิน 2 ปี	3,000 บาท	100	3,000 บาท
รวม	12,000 บาท		3,650 บาท

ทั้งนี้ ในการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสหกรณ์อาจใช้วิธีใดวิธีหนึ่งหรือหลายวิธีดังกล่าวข้างต้นรวมกันก็ได้

ตัวอย่าง จากตัวอย่างในข้อ 2.1.2 สหกรณ์คาดว่าจะเรียกเก็บหนี้จากนาย ง. ไม่ได้ ส่วนนาย จ. และนาย ฉ. คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ร้อยละ 20 จึงประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ โดยนาย ง. ใช้วิธีพิจารณาลูกหนี้แต่ละราย ส่วนนาย จ. และ นาย ฉ. ใช้วิธีประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้คงเหลือ

ดังนั้น การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ เป็นดังนี้

	หนี้คงเหลือ	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	
		ร้อยละ	จำนวนเงิน
(1) วิธีพิจารณาลูกหนี้แต่ละราย			
นาย ง.	3,000 บาท	100	3,000 บาท

(2) วิธีประมาณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้คงเหลือ

นาย จ.	4,000 บาท			
นาย ฉ.	5,000 บาท	9,000 บาท	20	1,800 บาท
รวม		12,000 บาท		4,800 บาท

อนึ่ง ในการพิจารณาประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญนั้น โดยที่ลูกหนี้มีหลายประเภท และมีลักษณะที่แตกต่างกัน ดังนั้นการที่จะพิจารณาว่าจะเลือกใช้วิธีใด มีแนวทางในการปฏิบัติดังนี้

(1) **ลูกหนี้เงินกู้** โดยปกติจะมีการค้ำประกันด้วยบุคคล หรือหลักทรัพย์ค้ำประกัน ซึ่งหากผู้กู้ไม่ชำระหนี้ สหกรณ์อาจติดตามให้มีการชดใช้คืนจากผู้ค้ำประกันหรือดำเนินการใด ๆ กับหลักทรัพย์ที่ค้ำประกันได้ แต่ถ้าปรากฏแน่ชัดว่าลูกหนี้เงินกู้รายใดไม่อาจเรียกให้ชำระหนี้ได้ทั้งจากผู้กู้ ทายาทหรือ ผู้ค้ำประกัน รวมทั้งไม่มีหลักทรัพย์ใดค้ำประกันแล้ว ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับหนี้รายนั้นไว้เต็มจำนวน โดยพิจารณาเป็นราย ๆ ไป

สำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ค้างรับและค่าปรับค้างรับ สหกรณ์ควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยใช้หลักเกณฑ์ดังนี้

- ค้างชำระตั้งแต่ 1–5 ปี ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 5 หรือให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง
- ค้างชำระเกิน 5 ปี ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

(2) **ลูกหนี้การค้า** ปกติหนี้การค้าจะเป็นหนี้ที่มีอายุความ 2 ปี จึงควรมีการวิเคราะห์อายุของหนี้ที่ค้างชำระ และตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยพิจารณาลดหลั่นตามอายุหนี้ ดังนี้

- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 60 วัน แต่ไม่เกิน 6 เดือน ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้อย่างน้อยร้อยละ 5
- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 6 เดือน แต่ไม่เกิน 1 ปี ตั้งค่าเผื่อหนี้-สงสัยจะสูญไว้อย่างน้อยร้อยละ 10
- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัย-จะสูญไว้อย่างน้อยร้อยละ 15
- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 2 ปี ซึ่งเป็นหนี้ที่ขาดอายุความฟ้องร้องตามกฎหมาย ควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวน

(3) **ลูกหนี้อื่น ๆ** ให้พิจารณาถึงสภาพของลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ และหลักประกันที่ลูกหนี้ทำไว้กับสหกรณ์ แล้วพิจารณาตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอตามหลักความระมัดระวังในการดำเนินงานของสหกรณ์

นอกจากที่สหกรณ์จะต้องประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามวิธีดังกล่าวข้างต้น หากมีระเบียบอื่นใดกำหนดให้สหกรณ์ปฏิบัติเป็นการเฉพาะ สหกรณ์จะต้องถือปฏิบัติตามระเบียบนั้นด้วย เช่น ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการจัดชั้นคุณภาพลูกหนี้และการเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ เป็นต้น

2.2 วิธีปฏิบัติทางบัญชีในการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีที่คำนวณได้อาจมีจำนวนมากกว่าหรือน้อยกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ดังนั้น ผลต่างที่เกิดขึ้นจะต้องนำไปปรับปรุงยอดคงเหลือของบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ ให้เท่ากับจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้ ซึ่งการปรับยอดคงเหลือมี 2 กรณี ดังนี้

2.2.1 กรณียอดคงเหลือในบัญชีมีจำนวนน้อยกว่าค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้ ผลต่างที่เกิดขึ้นถือเป็นค่าใช้จ่ายของปีนั้นๆ ให้นำไปบันทึกไว้ในบัญชี “ หนี้สงสัยจะสูญ ” และบันทึกบัญชี “ ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ” เพื่อให้มียอดคงเหลือเท่ากับจำนวนที่คำนวณได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภท)		xxx

2.2.2 กรณียอดคงเหลือในบัญชีมีจำนวนมากกว่าค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้ ผลต่างที่เกิดขึ้นถือเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ ให้ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ ลดลงให้เหลือเท่ากับจำนวนที่คำนวณได้ และปรับลดยอดค่าใช้จ่ายลงในบัญชีหนี้สงสัยจะสูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ (ระบุประเภท)		xxx

3. การตัดจำหน่ายหนี้สูญ

3.1 หนี้ที่จะตัดจำหน่ายออกจากบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญได้ ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะดังนี้

(1) ต้องเป็นหนี้ที่เกิดจากการประกอบกิจการ หรือเนื่องจากการประกอบกิจการของสหกรณ์

(2) ต้องเป็นหนี้ที่มีหลักฐานโดยชัดแจ้งที่สามารถฟ้องลูกหนี้ได้

(3) ต้องมีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณี หรือมีการฟ้องคดีแล้ว แต่ไม่ได้รับการชำระหนี้โดยปรากฏว่า

(ก) ลูกหนี้ถึงแก่ความตายหรือเป็นคนสาบสูญหรือมีหลักฐานว่าหายสาบสูญไปและไม่มีทรัพย์สินหรือสิทธิใด ๆ จะเรียกร้องให้ชำระหนี้ได้ หากฟ้องคดีไปก็ทำให้เสียค่าใช้จ่ายมากยิ่งขึ้นไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ หรือ

(ข) ลูกหนี้เลิกกิจการ และมีหนี้ของเจ้าหนี้รายอื่นมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้และอยู่ในลำดับที่จะได้รับชำระหนี้ก่อนเป็นจำนวนมากกว่าทรัพย์สินของลูกหนี้ หรือ

(ค) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีแพ่งหรือได้ยื่นคำขอเฉลี่ยหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีแพ่ง และในกรณีนั้น ๆ ได้มีคำบังคับหรือคำสั่งของศาลแล้ว แต่ลูกหนี้ไม่มีทรัพย์สินใด ๆ จะชำระหนี้ได้ หรือ

(ง) ได้ดำเนินการฟ้องลูกหนี้ในคดีล้มละลาย หรือได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ถูกเจ้าหนี้รายอื่นฟ้องในคดีล้มละลาย และในกรณีนั้น ๆ ได้มีการประนอมหนี้กับลูกหนี้ โดยศาลมีคำสั่งเห็นชอบด้วยกับการประนอมหนี้นั้น หรือ

(จ) ลูกหนี้ถูกศาลพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลาย และได้มีการแบ่งทรัพย์สินของลูกหนี้ครั้งแรกแล้ว

(4) หากเป็นหนี้ที่เกิดจากการทุจริตหรือความบกพร่องในการดำเนินการของกรรมการดำเนินการ หรืออดีตกรรมการดำเนินการ หรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ หรือบุคคลที่มีส่วนเกี่ยวข้องในสหกรณ์ หนี้ดังกล่าวต้องมีการติดตามทวงถามตามสมควรแก่กรณีจนถึงที่สุดแล้ว หากจะฟ้องลูกหนี้จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระหนี้ หรือมีการฟ้องคดีแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้อันเนื่องมาจากกรณีเช่นเดียวกับ ข้อ (3)

3.2 **การตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นหนี้สูญ** กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข ดังนี้

(1) ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะตามข้อ 3.1 แต่ในกรณีที่**ลูกหนี้แต่ละรายมีจำนวนหนี้รวมกันไม่เกินสามหมื่นบาท** การตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้แต่ละรายดังกล่าวให้กระทำได้โดยไม่ต้องปฏิบัติตาม ข้อ 3.1(3) ก็ได้ ถ้าปรากฏว่าได้มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้ตามสมควรแก่กรณีแล้วแต่ไม่ได้รับชำระหนี้ และหากจะฟ้องลูกหนี้ก็จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่คุ้มกับหนี้ที่จะได้รับชำระ

(2) ต้องเป็นหนี้ที่มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนหนี้ที่จะขอตัดจำหน่ายแล้วในคราวปิดบัญชีประจำปี ก่อนการขออนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ

(3) ในการเตรียมการเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญให้สหกรณ์ จัดให้มีข้อมูล ดังนี้

- จำนวนหนี้ที่ขออนุมัติตัดจำหน่ายจากบัญชี
- คำชี้แจงสภาพหลักฐานและการดำเนินการติดตามทวงถามหนี้
- เหตุผลในการขอตัดจำหน่ายหนี้สูญ
- ความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

(4) คณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่เรื่องการตัดจำหน่ายหนี้สูญพร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อ แจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกนั้นต้องมีรายละเอียดตาม (3) แนบท้ายด้วย

(5) ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาแล้วเห็นควรให้มีการตัดจำหน่ายหนี้สูญได้จะต้องมีมติอนุมัติโดยมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม

(6) เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ ให้บันทึกไว้ในรายงานการประชุมด้วยว่า การอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญเป็นเพียงการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้น มิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อสหกรณ์แต่อย่างใด

อนึ่ง สำหรับดอกเบี้ยค้างรับและค่าปรับค้างรับของลูกหนี้รายที่จะตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญ ให้ดำเนินการขอตัดจำหน่ายไปในคราวเดียวกับการขอตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นหนี้สูญ โดยดอกเบี้ยค้างรับและค่าปรับค้างรับที่จะขอตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญได้ต้องมีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนในคราวปิดบัญชีประจำปีก่อนการขออนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ

3.3 วิธีปฏิบัติทางบัญชีในการตัดจำหน่ายหนี้สูญ

- เมื่อสหกรณ์ได้รับอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีหนี้สูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท)		xxx

- ปรับลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในบัญชี โดยปรับลดด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนที่ได้รับอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)		xxx

ในกรณีที่สหกรณ์เป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและลูกหนี้ที่จะตัดจำหน่ายหนี้สูญเป็นลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อลูกหนี้ดังกล่าวจะตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญนั้น ตามมาตรา 82/11 แห่งประมวลรัษฎากร ยินยอมให้คืนภาษีขายที่เรียกเก็บไว้แล้วในคราวบันทึกรายการขาย/ให้บริการโดยคืนภาษีให้ตามสัดส่วนของลูกหนี้ที่สูญ ดังนั้น สหกรณ์จึงสามารถคำนวณภาษีขายตามส่วนของหนี้สูญ และนำมาหักออกจากภาษีขายในเดือนภาษีที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญ

อนึ่ง การนำภาษีขายตามส่วนของหนี้สูญมาหักออกจากภาษีขายนั้น จะกระทำได้ในกรณีที่ลูกหนี้นั้นเป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 85) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการจำหน่ายหนี้สูญ และหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในการคำนวณส่วนของหนี้สูญ เพื่อนำมาหักออกจากภาษีขายตามมาตรา 82/11 แห่งประมวลรัษฎากร ประกาศ ณ วันที่ 9 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2542

สำหรับการบันทึกบัญชีตามกรณีนี้ เป็นดังนี้

- การตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นสูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีหนี้สูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

บัญชีภาษีขาย xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

- ปรับลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในบัญชี โดยปรับลดด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนที่ได้รับอนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

4. **การรับชำระคืนจากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว**

ลูกหนี้รายที่สหกรณ์ได้ตัดจำหน่ายเป็นสูญแล้ว หากต่อมาภายหลังสหกรณ์สามารถติดตามให้มาชำระหนี้ให้กับสหกรณ์ได้ ให้ถือว่าหนี้รายนั้นเป็นหนี้สูญรับคืนซึ่งถือเป็นรายได้ของสหกรณ์ โดยนำมาบันทึกบัญชีตามลำดับขั้นตอน ดังนี้

(1) โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

(2) เมื่อได้รับชำระเงินจากลูกหนี้ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

(3) ปรับปรุงรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว เป็นหนี้สูญรับคืน**ตามจำนวนที่ได้รับชำระหนี้** บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

เครดิต บัญชีหนี้สูญรับคืน xxx

หากสหกรณ์เป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้นำหนี้สูญไปลดยอดภาษีขายแล้วนั้น เมื่อลูกหนี้ได้มาติดต่อขอชำระเงิน สหกรณ์จะต้องคำนวณภาษีขายจากยอดหนี้สูญรับคืนรวมเป็นภาษีขายในเดือนที่ได้รับชำระหนี้ตามส่วนที่ได้รับชำระด้วย ทั้งนี้เป็นไปตามความในมาตรา 82/11 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการบันทึกบัญชีให้ปฏิบัติ ดังนี้

(1) โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญ (รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

(2) เมื่อได้รับชำระเงินจากลูกหนี้ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้.....(ระบุประเภท) xxx

(3) บันทึกหนี้สูญรับคืน โดยปรับปรุงรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ที่ตัดจำหน่าย หนี้สูญแล้วเป็นหนี้สูญรับคืน**ตามจำนวนที่ได้รับชำระหนี้** พร้อมทั้งบันทึกภาษีขายจากหนี้สูญรับคืน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท) xxx

เครดิต บัญชีหนี้สูญรับคืน xxx

บัญชีภาษีขาย xxx

5. **ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ**

โดยที่การประมาณการหนี้สงสัยจะสูญในวันสิ้นปีบัญชี การตัดหนี้สูญหรือการรับชำระคืนจากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้วตามที่กล่าวข้างต้น อาจเป็นผลให้บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญมียอดคงเหลือสูงเกินความต้องการ ดังนั้น ในวันสิ้นปีทางบัญชีถ้าหากบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของหนี้ประเภทใดมียอดคงเหลือเกินความต้องการ ให้ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของหนี้ดังกล่าวลดลงให้เหลือเท่ากับจำนวนที่ประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ ซึ่งยอดที่ปรับลดลงนั้น ให้นำไปลดบัญชีค่าเผื่อหนี้-สงสัยจะสูญและลดยอดค่าใช้จ่าย โดยเครดิตบัญชี " หนี้สงสัยจะสูญ " บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ ... (ระบุประเภท) xxx

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ ... (ระบุประเภท) xxx

ทั้งนี้ การบันทึกลดยอดค่าใช้จ่ายคือบัญชีหนี้สงสัยจะสูญดังกล่าว จะแสดงไว้ภายในวงเล็บเป็นรายการลดยอดค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน และจะเกิดขึ้นในวันสิ้นปีทางบัญชีเฉพาะปีที่บัญชีค่าเผื่อ-หนี้สงสัยจะสูญมียอดสูงกว่ายอดประมาณการหนี้สงสัยจะสูญเท่านั้น

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีลูกหนี้ – ทุกประเภท	แสดงรายการในงบดุลด้วยยอดสุทธิหลังจากหักด้วยบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ โดยแยกแสดงรายการเป็นลูกหนี้ระยะสั้น ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนถ้าลูกหนี้มีกำหนดชำระคืนภายใน 1 รอบปีบัญชีถัดไป และแสดงรายการเป็นลูกหนี้ระยะยาว ถ้าหนี้ยังไม่ครบกำหนดเรียกคืนในรอบปีบัญชีถัดไป โดยแสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

บัญชีรายได้ขายสินค้าผ่านบัญชี	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้เฉพาะธุรกิจ หรือเป็นรายการบวกกำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น (แล้วแต่กรณี)
บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี	แสดงเป็นรายการหักจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	แสดงเป็นรายการหักจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ หรือลูกหนี้ค่าบริการในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนก่อนรายการรายได้อื่น หรือเป็นรายได้เฉพาะธุรกิจในรายละเอียดกำไร (ขาดทุน)เฉพาะธุรกิจ (แล้วแต่กรณี)
บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนเป็นหนี้สินหมุนเวียนอื่น
บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นรายการหักจากกำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น
บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นรายการบวกกำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น
บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
บัญชีดอกเบี้ยรับตามคำพิพากษา	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นรายได้อื่น
บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ **บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน**	แสดงเป็นรายการหักจากลูกหนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ **บัญชีหนี้สูญ**	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)

บัญชีหนี้สูญรับคืน แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้เฉพาะธุรกิจหรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีที่สำคัญ เกี่ยวกับ
  - การรับรู้รายได้จากการขายผ่อนชำระ / เช่าซื้อ / ขายสินค้าผ่านบัญชี
  - การบันทึกการยึดคืนจากลูกหนี้ผ่อนชำระที่ผิดสัญญา และการตีราคาสินค้าดังกล่าว ณ วันสิ้นปี
  - การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
  - การคิดค่าปรับกรณีลูกหนี้การค้าค้างเกินระยะเครดิตที่ระบุในสัญญา

ตัวอย่าง

- สหกรณ์บันทึกรายการขายผ่อนชำระ โดยแสดงกำไรขั้นต้นเป็นรายได้รอตัดบัญชี และรับรู้เป็นรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามงวดที่ถึงกำหนดชำระ

- สหกรณ์บันทึกดอกผลจากการขายผ่อนชำระ โดยแสดงเป็นดอกผลจากการผ่อนชำระ รอตัดบัญชี เพื่อเป็นรายการหักกับลูกหนี้ผ่อนชำระในงบดุล สำหรับการรับรู้ดอกผลจากการผ่อนชำระรอตัดบัญชีเข้าเป็นรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนั้น สหกรณ์ได้คำนวณจากราคาเงินสดสุทธิ ณ วันต้นงวดชำระแต่ละงวดตามอัตราดอกผลจากการผ่อนชำระโดยใช้ตารางเงินรายปี (ใช้ในกรณีเป็นการผ่อนชำระระยะยาวประมาณ 10 – 15 ปี) /หรือสหกรณ์ได้คำนวณตามวิธีผลรวมจำนวนเลข (ใช้ในกรณีเป็นการผ่อนชำระระยะสั้นประมาณ 3 – 4 ปี)

- สหกรณ์ได้บันทึกสินค้าผ่อนชำระที่ยึดคืนจากลูกหนี้ที่ผิดสัญญาด้วยมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือ (มูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อน/เช่าซื้อชำระคงเหลือ หมายถึง ยอดลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ หักด้วยดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี และ/หรือกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี และ/หรือภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระของลูกหนี้รายนั้น บวกด้วยภาษีขายรอเรียกคืนของลูกหนี้รายนั้น) ในวันสิ้นปีสหกรณ์ตีราคาสินค้ายึดคืนรอการขายด้วยราคาตามบัญชีหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

- สหกรณ์รับรู้รายได้จากการขายสินค้าผ่านบัญชี เมื่อได้ส่งสินค้าให้แก่หน่วยงาน หรือส่วนราชการแล้ว

- สหกรณ์บันทึกรายได้ค่าปรับสินค้าโดยคำนวณเป็นรายวันจากยอดหนี้การค้าที่ค้างเกินระยะเครดิตที่ระบุในสัญญา

- สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ในจำนวนที่เพียงพอสำหรับการขาดทุนซึ่งอาจเกิดขึ้น โดยพิจารณาลูกหนี้แต่ละรายที่ค้างอยู่ ณ วันสิ้นปี หรือโดยวิธีคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปี หรือโดยคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปีตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย

- สหกรณ์ระงับการรับรู้รายได้ที่เกิดจากดอกเบี้ยเงินกู้ของลูกหนี้ที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ตามเกณฑ์ พึงรับพึงจ่าย จำนวน.....บาท ซึ่งหากสหกรณ์รับรู้ดอกเบี้ยเงินให้กู้ของลูกหนี้ดังกล่าวแล้ว จะทำให้สหกรณ์มีกำไรสุทธิประจำปีเป็นจำนวน.....บาท

- ให้เปิดเผยข้อมูลภายใต้หัวข้อลูกหนี้ โดยแยกเป็นลูกหนี้ระยะสั้นและลูกหนี้ระยะยาว เกี่ยวกับ

- จำนวนเงินคงเหลือของลูกหนี้แต่ละประเภท ประกอบด้วย ตั๋วเงินรับ ลูกหนี้การค้า ลูกหนี้ขายสินค้าผ่านบัญชี ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ลูกหนี้ค่าบริการ ลูกหนี้เงินกู้ ลูกหนี้อื่นๆ หักด้วยค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

- จำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้แต่ละประเภท ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

- การคำนวณยอดลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ในกรณีสหกรณ์มีการคำนวณดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อและบันทึกดอกผลไว้ในบัญชีลูกหนี้

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้

ตัวอย่างที่ 1 การขายสินค้าตามสัญญาขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ

ในวันที่ 1 เมษายน 2545 สหกรณ์ได้ขายผ่อนชำระโทรทัศน์ให้นาย ก. โดยให้ชำระเงินดาวน์ 10,000 บาท ที่เหลือผ่อนชำระทุกวันสิ้นเดือน เดือนละ 2,500 บาท จำนวน 24 เดือน เป็นเงิน 60,000 บาท ราคาขายเงินสด 61,000 บาท ราคาทุน 56,008 บาท ราคาดังกล่าวยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

ราคาเงินสด	61,000	บาท
ราคาทุน	56,008	บาท
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ	4,992	บาท
เงินดาวน์	10,000	บาท
เงินค่างวดผ่อนชำระ 24 งวด ๆ ละ 2,500	60,000	บาท

ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี (60,000 +10,000 – 61,000) = 9,000 บาท

กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระและดอกผลจากการขายผ่อนชำระในแต่ละงวดดูจากตารางการผ่อนชำระของลูกหนี้ขายผ่อนชำระ

- **กรณีลูกหนี้ค้างชำระและถูกยึดสินค้าคืนในปีที่ขาย**

นาย ก. ผ่อนชำระเงินงวดให้สหกรณ์ทุกเดือน แต่ในงวดที่ 4 – 5 คือ งวดวันที่ 31 กรกฎาคม 2545 และ 31 สิงหาคม 2545 นาย ก. ผิดนัดการชำระเงินงวด สหกรณ์จึงยึดสินค้าคืน

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

วิธีที่ 1 **รับรู้กำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน**	**วิธีที่ 2** **รับรู้กำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชี**
(1) วันที่ 1 เมษายน 2545 เมื่อทำสัญญาขายผ่อนชำระและได้รับชำระเงินดาวน์	
เงินสด (10,000 + 700) 10,700.00	เงินสด 10,700.00
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 64,200.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 64,200.00
ขายสินค้าผ่อนชำระ 61,000.00	ขายสินค้าผ่อนชำระ 61,000.00
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 9,000.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 9,000.00
ภาษีขาย 700.00	ภาษีขาย 700.00
ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนดชำระ 4,200.00	ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนดชำระ 4,200.00
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน 4,173 .64	
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 4,173.64	
(2) ทุกวันสิ้นเดือน เมื่อได้รับชำระเงินงวดแต่ละงวดในปี 2545(เม.ย., พ.ค., มิ.ย. 45)	
เงินสด (2,500 + 175) 2,675.00	เงินสด 2,675.00
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 2,675.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 2,675.00
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ 175.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ 175.00
ภาษีขาย 175.00	ภาษีขาย 175.00
- ให้บันทึกดอกผลจากการขายผ่อนชำระและปรับปรุงกำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีในแต่ละงวดตามตารางการผ่อนชำระของลูกหนี้ ซึ่งงวดแรกบันทึกดังนี้	
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 720.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 720.00
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ 720.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ 720.00
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 145.67	
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน 145.67	

วิธีที่ 1 **รับรู้กำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน**	**วิธีที่ 2** **รับรู้กำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชี**
(3) วันที่ 31 กรกฎาคม 2545 ลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดในงวดที่ 4 สหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขายและนำส่งกรมสรรพากรแม้ว่าจะไม่ได้รับชำระหนี้ สำหรับวันที่ 31 สิงหาคม 2545 ซึ่งลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดที่ 5 ให้สหกรณ์บันทึกภาระภาษีเช่นเดียวกัน	
ภาษีขายรอเรียกคืน 175.00	ภาษีขายรอเรียกคืน 175.00
ภาษีขาย 175.00	ภาษีขาย 175.00
(4) เมื่อลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดที่ 4 และงวดที่ 5 สหกรณ์จ่ายภาษีขายแทนไป 2 งวด จึงยึดสินค้าคืน	
- ให้ปรับปรุงโอนปิดบัญชีส่วนที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้รายที่ผิดนัดทั้งหมดเพื่อหามูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ	
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 3,729.28	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน 3,729.28
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 6,930.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 6,930.00
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ 3,675.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ 3,675.00
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 14,334.28	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 14,334.28
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 350.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 350.00
ภาษีขายรอเรียกคืน 350.00	ภาษีขายรอเรียกคืน 350.00
- ให้บันทึกสินค้าที่ยึดคืนด้วยมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ **มูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ (ค่าสินค้าคงเหลือในตารางการผ่อนชำระ หักด้วยกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเงิน บวกด้วยภาษีขายรอเรียกคืน** = 45,570–3,729.28 + 350 = 42,190.72 **บาท)**	
สินค้ายึดคืนรอการขาย 42,190.72	สินค้ายึดคืนรอการขาย 42,190.72
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 42,190.72	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 42,190.72

- กรณีลูกหนี้ค้างชำระและถูกยึดสินค้าคืนในปีถัดไป

นาย ก. ผ่อนชำระเงินงวดให้สหกรณ์ทุกเดือน แต่ในงวดที่ 16 - 17 คือ งวดวันที่ 31 กรกฎาคม 2546 และวันที่ 31 สิงหาคม 2546 นาย ก. ผิดนัดการชำระเงินงวด สหกรณ์จึงยึดสินค้าคืน

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

วิธีที่ 1 **รับรู้กำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน**	**วิธีที่ 2** **รับรู้กำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชี**
(1) วันที่ 1 เมษายน 2545 เมื่อทำสัญญาขายผ่อนชำระและได้รับชำระเงินดาวน์	
บันทึกเช่นเดียวกับกรณียึดสินค้าคืนในปีแรก	บันทึกเช่นเดียวกับกรณียึดสินค้าคืนในปีแรก
(2) ทุกวันสิ้นเดือน เมื่อได้รับชำระเงินงวดแต่ละงวดในปี 2545 (เม.ย.,พ.ค.,มิ.ย., ก.ค., ส.ค., ก.ย., ต.ค., พ.ย., ธ.ค. 45)	
บันทึกเช่นเดียวกับกรณียึดสินค้าคืนในปีแรก	บันทึกเช่นเดียวกับกรณียึดสินค้าคืนในปีแรก
(3) ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2545 ปรับปรุงรายการกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน โดยดูจากตารางการผ่อนชำระ	
ไม่ต้องบันทึกเนื่องจากบันทึกรับรู้ในแต่ละงวดแล้ว	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระที่ยังไม่ได้รับเงิน 2,774.41 กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 2,774.41
(4) บันทึกการรับชำระเงินแต่ละงวดในปี 2546 ถึงสิ้นเดือนก่อนที่ผิดนัดการชำระเงินงวด (ม.ค., ก.พ., มี.ค., เม.ย., พ.ค., มิ.ย. 46)	
เงินสด (2,500 + 175) 2,675.00 ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 2,675.00	เงินสด 2,675.00 ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 2,675.00
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ 175.00 ภาษีขาย 175.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ 175.00 ภาษีขาย 175.00
- ให้บันทึกดอกผลจากการขายผ่อนชำระและปรับปรุงกำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีในแต่ละงวดตามตารางการผ่อนชำระของลูกหนี้ ซึ่งงวดที่ 10 (ม.ค. 46) ดังนี้	
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 450.00 ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ 450.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 450.00 ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ 450.00
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 167.72 กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้รับเงินปีปัจจุบัน 167.72	

วิธีที่ 1 **รับรู้กำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีทันทีที่รับชำระเงิน**	**วิธีที่ 2** **รับรู้กำไรขั้นต้นรอตัดบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชี**
(5) วันที่ 31 กรกฎาคม 2546 ลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดในงวดที่ 16 สหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขายและนำส่งกรมสรรพากรแม้ว่าจะไม่ได้รับชำระหนี้ สำหรับวันที่ 31 สิงหาคม 2546 ซึ่งลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดที่ 17 ให้สหกรณ์บันทึกภาระภาษีเช่นเดียวกัน	
ภาษีขายรอเรียกคืน 175.00	ภาษีขายรอเรียกคืน 175.00
ภาษีขาย 175.00	ภาษีขาย 175.00
(6) เมื่อลูกหนี้ผิดนัดชำระเงินงวดที่ 16 และ 17 สหกรณ์จ่ายภาษีขายแทนไป 2 งวด จึงยึดสินค้าคืน	
- การปรับปรุงกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระที่ได้รับเงินแล้วในปีปัจจุบัน ไม่ต้องปรับปรุงเนื่องจากรับรู้ในแต่ละงวดแล้ว	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 1,043.07 กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน 1,043.07
- ให้ปรับปรุงโอนปิดบัญชีส่วนที่เกี่ยวข้องกับลูกหนี้รายที่ผิดนัดทั้งหมดเพื่อหามูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ	
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 1,731.34	กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 1,731.34
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 1,350.00	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 1,350.00
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ 1,575.00	ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ 1,575.00
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 4,656.34	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 4,656.34
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 350.00	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 350.00
ภาษีขายรอเรียกคืน 350.00	ภาษีขายรอเรียกคืน 350.00
- ให้บันทึกสินค้าที่ยึดคืนด้วยมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ (ค่าสินค้าคงเหลือในตารางการผ่อนชำระ หักด้วยกำไรที่ยังไม่ได้รับเงินบวกด้วย ภาษีขายรอเรียกคืน **= 21,150 – 1,731.34 + 350 = 19,768.66)** **มูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ 19,768.66 บาท**	
สินค้ายึดคืนรอการขาย 19,768.66	สินค้ายึดคืนรอการขาย 19,768.66
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 19,768.66	ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 19,768.66

ตารางการผ่อนชำระของลูกหนี้ขายผ่อนชำระต่อราย

ชำระงวดละ 2,675.00 บาท กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ 4,992.00 บาท ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ 9,000.00 บาท

งวด ที่	จำนวนงวดคงเหลือ	ชำระ			คงเหลือ				กำไรขั้นต้น	
		ค่าสินค้า	ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ	ภาษีขาย	ลูกหนี้ขายผ่อนชำระคงเหลือ	ค่าสินค้าคงเหลือ	ภาษีขายยังไม่ถึงกำหนดชำระ	ดอกผลจากการขายผ่อนรอตัดบัญชี	ที่ได้รับเงิน	ที่ยังไม่ได้รับเงิน
	เงินดาวน์	10,000.00		700.00					818.36	4,173.64
					64,200.00	51,000.00	4,200.00	9,000.00		
1	24	1,780.00	720.00	175.00	61,525.00	49,220.00	4,025.00	8,280.00	145.67	4,027.97
2	23	1,810.00	690.00	175.00	58,850.00	47,410.00	3,850.00	7,590.00	148.12	3,879.85
3	22	1,840.00	660.00	175.00	56,175.00	45,570.00	3,675.00	6,930.00	150.57	3,729.28
4	21	1,870.00	630.00	175.00	53,500.00	43,700.00	3,500.00	6,300.00	153.02	3,576.26
5	20	1,900.00	600.00	175.00	50,825.00	41,800.00	3,325.00	5,700.00	155.47	3,420.79
6	19	1,930.00	570.00	175.00	48,150.00	39,870.00	3,150.00	5,130.00	157.92	3,262.87
7	18	1,960.00	540.00	175.00	45,475.00	37,910.00	2,975.00	4,590.00	160.37	3,102.50
8	17	1,990.00	510.00	175.00	42,800.00	35,920.00	2,800.00	4,080.00	162.82	2,939.68
9	16	2,020.00	480.00	175.00	40,125.00	33,900.00	2,625.00	3,600.00	165.27	2,774.41
10	15	2,050.00	450.00	175.00	37,450.00	31,850.00	2,450.00	3,150.00	167.72	2,606.69
11	14	2,080.00	420.00	175.00	34,775.00	29,770.00	2,275.00	2,730.00	170.17	2,436.52
12	13	2,110.00	390.00	175.00	32,100.00	27,660.00	2,100.00	2,340.00	172.62	2,263.90
13	12	2,140.00	360.00	175.00	29,425.00	25,520.00	1,925.00	1,980.00	175.07	2,088.83
14	11	2,170.00	330.00	175.00	26,750.00	23,350.00	1,750.00	1,650.00	177.52	1,911.31
15	10	2,200.00	300.00	175.00	24,075.00	21,150.00	1,575.00	1,350.00	179.97	1,731.34
16	9	2,230.00	270.00	175.00	21,400.00	18,920.00	1,400.00	1,080.00	182.42	1,548.92
17	8	2,260.00	240.00	175.00	18,725.00	16,660.00	1,225.00	840.00	184.87	1,364.05
18	7	2,290.00	210.00	175.00	16,050.00	14,370.00	1,050.00	630.00	187.32	1,176.73
19	6	2,320.00	180.00	175.00	13,375.00	12,050.00	875.00	450.00	189.77	986.96
20	5	2,350.00	150.00	175.00	10,700.00	9,700.00	700.00	300.00	192.22	794.74
21	4	2,380.00	120.00	175.00	8,025.00	7,320.00	525.00	180.00	194.67	600.07
22	3	2,410.00	90.00	175.00	5,350.00	4,910.00	350.00	90.00	197.12	402.95
23	2	2,440.00	60.00	175.00	2,675.00	2,470.00	175.00	30.00	199.57	203.38
24	1	2,470.00	30.00	175.00	-	-	-	-	203.38	0.00
รวม	300	61,000.00	9,000.00	4,900.00					4,992.00	

กำไรขั้นต้นที่ได้รับเงินงวด...= กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ x ยอดชำระค่าสินค้า = 4,992 x 1,780 = 145.67 (งวด1)

ค่าสินค้า 61,000

ดอกผลขายผ่อนชำระงวด....= ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ x จำนวนงวดคงเหลือ = 9,000 x 24 = 720.00 (งวด1)

ผลรวมจำนวนงวด 300

ตัวอย่างที่ 2 การปฏิบัติเกี่ยวกับลูกหนี้คลาดเคลื่อน

(1) กรณียอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้ต่ำกว่าบัญชีคุมยอด

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นตามบัญชีแยกประเภท มียอดคงเหลือ 100,000 บาท แต่ปรากฏว่าในบัญชีย่อยมียอดรวมทั้งสิ้น 98,000 บาท ซึ่งสหกรณ์ยังไม่สามารถค้นหาข้อคลาดเคลื่อนให้พบได้

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

- นำผลต่างมาปรับปรุงบัญชีโดยลดยอดในบัญชีลูกหนี้ให้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	2,000.00	
	เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		2,000.00
เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	2,000.00	
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		2,000.00

- หากต่อมาตรวจพบว่าปีก่อนมีการรวมยอดบัญชีย่อยลูกหนี้นาย ก. ไม่ถูกต้อง ทำให้ยอดรวมบัญชีย่อยต่ำกว่าบัญชีคุมยอด 500 บาท ให้ปรับปรุงลูกหนี้ตามจำนวนที่ตรวจพบ ดังนี้

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	500.00	
	เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		500.00
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	500.00	
	เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		500.00

- ถ้าไม่สามารถตรวจพบได้หลังจากพยายามค้นหาตามสมควรแล้ว ให้ดำเนินการขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญต่อไป เมื่อได้รับอนุมัติแล้ว ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีหนี้สูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	1,500.00	
	เครดิต บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		1,500.00
เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	1,500.00	
	เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		1,500.00

(2) กรณียอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้สูงกว่าบัญชีคุมยอด

จากตัวอย่างเดิม แต่ให้บัญชีย่อยมียอดรวมทั้งสิ้น 110,000 บาท

- นำผลต่างปรับปรุงบัญชีโดยเพิ่มยอดในบัญชีลูกหนี้ให้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00	
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		10,000.00

- ภายหลังหากตรวจพบว่านาย ข. มีหนี้คงเหลือจริง 23,000 บาท แต่บัญชีย่อยปีก่อนเขียนตัวเลขสลับเป็น 32,000 บาท ทำให้ยอดรวมบัญชีย่อยสูงกว่าบัญชีคุมยอด 9,000 บาท ให้ปรับปรุงบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	9,000.00	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		9,000.00

- ส่วนที่ไม่สามารถค้นหาได้ให้โอนเข้าบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	1,000.00	
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		1,000.00

ตัวอย่างที่ 3 การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 สหกรณ์มีลูกหนี้คงเหลือ 51,400 บาท ประกอบด้วย

1. ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นจำนวน 30,000 บาท ปรากฏว่ามีลูกหนี้เงินกู้ 1 ราย จำนวน 10,000 บาท ไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้ และส่วนที่เหลือคาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ 25%

2. ลูกหนี้การค้า จำนวน 21,400 บาท ซึ่งรวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว และคาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ทั้งจำนวนสหกรณ์มีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นยกมา จำนวน 2,500 บาท

การคำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

- ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น จำนวนเงิน 10,000 บาท เผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 100% เป็นเงิน 10,000 บาท
  ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น จำนวนเงิน 20,000 บาท เผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 25% เป็นเงิน 5,000 บาท
  15,000 บาท
  หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามบัญชียกมา 2,500 บาท
  ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่ต้องตั้งเพิ่ม 12,500 บาท
- ลูกหนี้การค้า จำนวนเงิน 21,400 บาท เผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 100% เป็นเงิน 21,400 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	12,500.00	
	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	21,400.00	
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		12,500.00
	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		21,400.00

ตัวอย่างที่ 4 การตัดจำหน่ายหนี้สูญออกจากบัญชีลูกหนี้

(1) จากตัวอย่างที่ 3 ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น 1 ราย จำนวน 10,000 บาท ที่ได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้แล้วเต็มจำนวน ได้รับการอนุมัติให้ตัดหนี้สูญเป็นไปตามระเบียบแล้ว

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ที่ประชุมใหญ่อนุมัติ

- ปรับปรุงบัญชีตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นสูญ

เดบิต	บัญชีหนี้สูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		10,000.00

- ปรับปรุงลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญ

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00	
เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		10,000.00

(2) จากตัวอย่างที่ 3 ลูกหนี้การค้า จำนวน 21,400 บาท ซึ่งได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ด้วย และได้มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน ได้รับการอนุมัติให้ตัดหนี้สูญเป็นไปตามระเบียบแล้ว

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ที่ประชุมใหญ่อนุมัติ

- ปรับปรุงบัญชีตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นสูญ

เดบิต	บัญชีหนี้สูญลูกหนี้การค้า	20,000.00	
	บัญชีภาษีขาย (21,400 x 7/107)	1,400.00	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้การค้า		21,400.00

- ปรับปรุงลดจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญด้วยจำนวนเดียวกันกับจำนวนลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญ

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	21,400.00	
เครดิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		21,400.00

ตัวอย่างที่ 5 การรับชำระคืนจากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว

(1) จากตัวอย่างที่ 4 ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น จำนวน 10,000 บาท ที่ได้ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว ได้นำเงินมาชำระหนี้คืนทั้งหมด

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ลูกหนี้นำเงินมาชำระคืน

- โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญแล้ว

เดบิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00	
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		10,000.00

- บันทึกการรับเงินชำระหนี้จากลูกหนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	10,000.00	
เครดิต	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		10,000.00

- ปรับปรุงรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญแล้วเป็นหนี้สูญ รับคืนตามจำนวนที่ได้รับชำระหนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	10,000.00	
	เครดิต บัญชีหนี้สูญรับคืน		10,000.00

(2) จากตัวอย่างที่ 4 ลูกหนี้การค้ารายหนึ่งมีหนี้จำนวน 10,700 บาท ซึ่งได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ด้วย และได้ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว ได้นำเงินมาชำระหนี้คืนจำนวน 5,350 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ลูกหนี้นำเงินมาชำระคืน

- โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญ (รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม)

เดบิต	บัญชีลูกหนี้การค้า	10,700.00	
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		10,700.00

- บันทึกการรับเงินชำระหนี้จากลูกหนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด	5,350.00	
	เครดิต บัญชีลูกหนี้การค้า		5,350.00

- ปรับปรุงรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้การค้าที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญแล้วเป็นหนี้สูญรับคืนตามจำนวนที่ได้รับชำระหนี้ พร้อมทั้งบันทึกภาษีขายจากหนี้สูญรับคืนด้วย

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	5,350.00	
	เครดิต บัญชีหนี้สูญรับคืน		5,000.00
	บัญชีภาษีขาย		350.00

ตัวอย่างที่ 6 ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นมียอดคงเหลือ จำนวน 14,000 บาท แต่จากการคำนวณประมาณการหนี้สงสัยจะสูญควรจะมียอดเพียง 11,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ณ วันสิ้นปีบัญชี ให้ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	3,000.00	
	เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		3,000.00

ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใด ๆ ในส่วนที่ได้เคยกำหนดไว้ซึ่งขัดหรือแย้งกับคำแนะนำนี้ให้ใช้คำแนะนำนี้แทน สำหรับการดำเนินการใด ๆ ที่ได้ปฏิบัติตามคำแนะนำเดิมก่อนคำแนะนำนี้มีผลบังคับใช้ยังคงใช้ต่อไปได้จนกว่าจะสิ้นสุดรายการนั้น แต่หากประสงค์จะปรับปรุงให้เป็นไปตามคำแนะนำนี้ ก็สามารถทำได้

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกรโดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 16 มกราคม พ.ศ. 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร
พ.ศ. 2546

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540 ให้เป็นไปโดยถูกต้องเหมาะสมและปฏิบัติเป็นแนวเดียวกัน ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16(2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 นายทะเบียนสหกรณ์จึงกำหนดระเบียบไว้ดังนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้เรียกว่า “ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546”

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป

ข้อ 3. ให้ยกเลิกระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วย การตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2540

บรรดาระเบียบ คำสั่ง หรือคำแนะนำอื่นใด ในส่วนที่กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4 ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

ข้อ 5. ตามระเบียบนี้

“**สินค้าขาดบัญชี**” หมายความว่า

(1) สินค้าที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับ มีจำนวนน้อยกว่าสินค้าคงเหลือตามบัญชี หรือ

(2) มูลค่าของสินค้าตาม (1) อาจได้รับการหักลดหย่อนความรับผิดชอบ ซึ่งส่วนที่เหลือหลังจากหักลดหย่อนแล้ว จึงถือเป็นยอดสินค้าขาดบัญชี

ทั้งนี้ สินค้าขาดบัญชีตาม (1) หรือ (2) ได้โอนบัญชีแยกออกจากสินค้าคงเหลือตามบัญชีโดยใช้ราคาขายรวมภาษีขาย (ถ้ามี) ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับเป็นเกณฑ์ในการบันทึกบัญชีและดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ

/“ ค่าเสียหาย...

"**ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี**" หมายความว่า สินค้าขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ ซึ่งคาดว่าจะมีอุปสรรคในการดำเนินการจนกว่าจะได้รับชดใช้คืนหรืออาจไม่ได้รับชดใช้คืน
เป็นเหตุทำให้ขาดประโยชน์ที่ควรได้นั้น ถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีที่พบสินค้าขาดบัญชีนั้น

"**ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี**" หมายความว่า จำนวนที่กันไว้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สำหรับสินค้าขาดบัญชีซึ่งอยู่ระหว่างดำเนินการหาผู้รับผิดชอบหรือยังไม่มีผู้รับผิดชอบถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากสินค้าขาดบัญชีในงบการเงิน

"**สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้**" หมายความว่า สินค้าขาดบัญชีซึ่งได้ตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี
ไว้เต็มจำนวนแล้ว ต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบและได้รับชดใช้ หรือมีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากสินค้าขาดบัญชีดังกล่าวเป็นที่ชัดเจนแล้ว และถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

"**การตัดสินค้าขาดบัญชี**" หมายความว่า การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีในกรณีสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรไม่สามารถดำเนินการหาผู้รับผิดชอบชดใช้ได้เป็นที่แน่นอนแล้ว ทั้งนี้เมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขใน ข้อ 8 เรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชี

ข้อ 6 เมื่อเกิดกรณีสินค้าขาดบัญชีขึ้นแล้ว หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรประสงค์จะให้มีการลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีด้วย ให้พิจารณาดังนี้

ข้อ 6.1 ประเภทสินค้าที่ลดหย่อน

(1) สินค้าประเภทพืชผลทางการเกษตร

คณะกรรมการดำเนินการอาจพิจารณาลดหย่อนสำหรับสินค้าที่มีการยุบตัวหรือสูญเสียน้ำหนักตามสภาพของสินค้านั้น โดยให้ลดหย่อนตามอัตราซึ่งหน่วยราชการที่ควบคุมหรือเกี่ยวข้องกำหนด หรืออัตราที่ธุรกิจภาคเอกชนถือใช้กันโดยทั่วไป หรืออัตราที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรดำเนินการทดสอบขึ้นเป็นการเฉพาะ ทั้งนี้ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจะต้องมีหลักฐานพิสูจน์ว่าอัตราจากการทดสอบนั้นได้กำหนดขึ้นด้วยวิธีการที่เหมาะสม

(2) สินค้าประเภทอุปโภคบริโภคและอื่น ๆ

คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรอาจพิจารณาลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้โดยการลดหย่อนต้องไม่เกินกว่าอัตราร้อยละ 0.5 ของยอดขายสินค้าหรือยอดขายเฉพาะแผนกนั้น ๆ แล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า สำหรับสินค้าประเภทน้ำมันเชื้อเพลิงให้พิจารณาลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงที่ขาดหายเนื่องจากการระเหยของน้ำมันตามสภาพปกติได้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมสรรพากรกำหนด

/ ข้อ 6.2.....

ข้อ 6.2 การรับภาระค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีเป็นค่าใช้จ่าย

สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องรับภาระค่าใช้จ่ายจากสินค้าขาดบัญชีที่ลดหย่อนให้แทนผู้สมควรรับผิดชอบ สำหรับสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มหากลดหย่อนเกินกว่าอัตราร้อยละที่กรมสรรพากรกำหนดหรือลดหย่อนทั้งที่กรมสรรพากรไม่มีการกำหนดอัตราไว้ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรนอกจากต้องรับภาระค่าใช้จ่ายจากสินค้าขาดบัญชีที่ลดหย่อนให้แทนผู้สมควรรับผิดชอบแล้วยังต้องรับภาระภาษีขายด้วย

ข้อ 6.3 กรณีลดหย่อนเกินกว่าอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดไว้ใน ข้อ 6.1 (1) และ (2)

กรณีที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องการลดหย่อนความรับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีเกินกว่าอัตราร้อยละที่กำหนดไว้ใน(1) สำหรับสินค้าประเภทพืชผลการเกษตร และ (2) สำหรับสินค้าอุปโภคบริโภคและอื่น ๆ ให้นำเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อพิจารณาอนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชีตามหลักเกณฑ์และวิธีการและเงื่อนไขในข้อ 8

ข้อ 7 สินค้าขาดบัญชีส่วนที่เกินจากการได้ลดหย่อนความรับผิดชอบให้แล้ว ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรดำเนินการ ดังนี้

(1) ถ้ามีผู้รับผิดชอบให้ผู้รับผิดชอบชดใช้สินค้าขาดบัญชีด้วยราคาขายรวมภาษีขายด้วย (ถ้ามี) หากผู้รับผิดชอบยังไม่สามารถชำระคืนได้ ให้ตั้งผู้รับผิดชอบนั้นเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีโดยให้มีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากสินค้าขาดบัญชีพร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนให้มีมูลค่า ไม่น้อยกว่าสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายรวมภาษีขาย (ถ้ามี)

(2) ถ้ายังไม่สามารถกำหนดผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างดำเนินการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีดังกล่าวถือเป็นสินค้าขาดบัญชีมีมูลค่าตามราคาขายรวมภาษีขาย (ถ้ามี) ซึ่งจะต้องตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีและค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน

(3) ถ้าสามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้ในเวลาต่อมา สินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีและค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้ซึ่งถือเป็นรายได้

(4) ถ้าสอบสวนข้อเท็จจริงแล้วไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอน ให้ดำเนินการตัดยอดสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี เมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในข้อ 8 เรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชี

/ข้อ 8. การตัด...

ข้อ 8. การตัดสินค้าขาดบัญชีให้กระทำได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข ดังนี้

(1) สินค้าขาดบัญชีต้องเป็นสินค้าที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้จัดหามาจำหน่ายตามลักษณะการประกอบธุรกิจปกติเพื่ออำนวยประโยชน์แก่สมาชิก โดยต้องมีหลักฐานที่แสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้มีการดำเนินการจนถึงที่สุดแล้วในการหาผู้รับผิดชอบชดใช้แต่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบชดใช้ได้

(2) สินค้าขาดบัญชีที่เกิดจากการทุจริตของกรรมการดำเนินการหรือเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร ซึ่งต้องมีหลักฐานแสดงให้เห็นอย่างชัดเจนว่าสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกร ได้มีการดำเนินการจนถึงที่สุดแล้ว ไม่สามารถเรียกให้ผู้รับผิดชอบชดใช้ได้

(3) สินค้าขาดบัญชีที่คณะกรรมการดำเนินการพิจารณาแล้วเห็นว่าตามสภาพและสถานการณ์นั้นมีความจำเป็นสมควรต้องลดหย่อนเกินกว่าอัตราที่กำหนดไว้ตามข้อ 6.1 (1) และ (2)

(4) สินค้าขาดบัญชีที่จะขออนุมัติตัดบัญชีได้ต้องตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี เต็มจำนวนที่จะขอตัดไว้แล้วในคราวปิดบัญชีประจำปีก่อนการขออนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชี

(5) ในการเตรียมการเสนอที่ประชุมใหญ่พิจารณาอนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชีให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจัดให้มีข้อมูล ข้อเท็จจริงและเอกสาร ดังนี้

(5.1) รายละเอียดและมูลค่าของสินค้าที่ขออนุมัติตัดบัญชี

(5.2) คำชี้แจงพร้อมด้วยหลักฐานและการดำเนินการหาผู้รับผิดชอบเพื่อชดใช้สินค้าขาดบัญชี

(5.3) เหตุผลในการขอตัดบัญชี

(5.4) ความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการ

(6) คณะกรรมการดำเนินการต้องกำหนดวาระการประชุมใหญ่ เรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชีพร้อมทั้งสรุปเรื่องโดยย่อ แจ้งเป็นหนังสือให้สมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกทราบก่อนการประชุมใหญ่ไม่น้อยกว่า 7 วัน ซึ่งในหนังสือแจ้งสมาชิกหรือผู้แทนสมาชิกนั้น ต้องมีรายละเอียดตามข้อ (5) แนบท้ายด้วย

(7) ถ้าที่ประชุมใหญ่พิจารณาเห็นควรให้มีการตัดสินค้าขาดบัญชีได้ จะต้องมีมติอนุมัติ โดยมีคะแนนเสียงเกินกว่ากึ่งหนึ่งของสมาชิกที่มาประชุม

/(8) เมื่อที่...

(8) เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดสินค้าขาดบัญชีได้ ให้บันทึกไว้ในรายงานการประชุมด้วยว่า การอนุมัติตัดสินค้าขาดบัญชีนี้เป็นเพียงการปฏิบัติทางบัญชีเท่านั้นมิได้เป็นการระงับซึ่งสิทธิเรียกร้องจากผู้ต้องรับผิดชอบต่อสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรแต่อย่างใด

ประกาศ ณ วันที่ 29 กรกฎาคม 2546

(ลงชื่อ) เรืองชัย บุญญานันต์

(นายเรืองชัย บุญญานันต์)
รองอธิบดีกรมส่งเสริมสหกรณ์
รองนายทะเบียนสหกรณ์ ปฏิบัติการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ
พ.ศ. 2547

สินค้าคงเหลือเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนที่สำคัญมากรายการหนึ่งในสินทรัพย์ทั้งหมดของสหกรณ์ ที่ดำเนินกิจการขายสินค้าและการให้บริการ ทั้งประเภทที่ซื้อสินค้ามาขายและที่ผลิตสินค้าเพื่อขายเอง รวมทั้งการให้บริการ การดำเนินการใดๆ เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือจะมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ได้

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ.2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือเพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือเพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือเป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสม และปฏิบัติในแนวทางเดียวกันโดยคำแนะนำนี้แบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ความหมาย
ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ
ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ
ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

สินค้าคงเหลือ หมายถึง ทรัพย์สินซึ่งมีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติ หรืออยู่ในระหว่างกระบวนการผลิต เพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือมีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการ สินค้าคงเหลือ อาจแยกตามสภาพได้ดังนี้

(1) สินค้าคงเหลือสภาพปกติ หมายถึง สินค้าคงเหลือซึ่งอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขายหรือสามารถนำไปใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

(2) สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด หมายถึง สินค้าคงเหลือที่มีสภาพเสื่อมชำรุดล้าสมัย แต่ยังสามารถขายได้

สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี หมายถึง สินค้าเสื่อมสภาพชำรุด เสียหาย จนไม่สามารถขายได้ต้องขออนุมัติตัดจำหน่ายออกจากบัญชี จึงไม่นับเป็นสินค้าคงเหลือ

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจ หักด้วยต้นทุนส่วนเพิ่มที่จะผลิตให้เสร็จ (สำหรับสินค้าที่อยู่ระหว่างการผลิต) และบวกด้วยค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่จำเป็นต้องจ่ายเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

ต้นทุนส่วนเพิ่มที่จะผลิตให้เสร็จ หมายถึง ต้นทุนที่เกี่ยวข้องในการผลิตสินค้าที่อยู่ระหว่างการผลิตจนเป็นสินค้าสำเร็จรูป

ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่จำเป็น หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่ทำให้สินค้าคงเหลืออยู่ในสถานที่และสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันเท่านั้น

วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FiFo) หมายถึง วิธีการคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือโดยสินค้าที่ซื้อหรือผลิตขึ้นก่อน จะถูกขายออกไปก่อน ดังนั้นสินค้าที่เหลืออยู่จะเป็นสินค้าที่ซื้อหรือผลิตครั้งหลังสุดย้อนขึ้นไปตามลำดับ

วิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) หมายถึง วิธีการคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือโดยใช้ราคาของสินค้าที่มีเพื่อขาย (ราคาทุนสินค้าคงเหลือยกมา บวกด้วยราคาทุนสินค้าที่ซื้อหรือผลิตได้) แล้วหารด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่มีเพื่อขาย (จำนวนหน่วยสินค้าคงเหลือยกมา บวกด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่ซื้อหรือจำนวนหน่วยสินค้าที่ผลิตได้) ซึ่งวิธีการคำนวณถัวเฉลี่ยอาจคำนวณแบบต่อเนื่องเป็นระยะ ๆ ไป หรือคำนวณทุกครั้งที่ได้รับสินค้า หรือคำนวณ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง หมายถึง ส่วนต่างที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าสินค้าคงเหลือสภาพปกติ หรือสภาพเสื่อมชำรุด ระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

สินค้าขาดบัญชี หมายถึง

(1) สินค้าที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีหรือวันตรวจนับ มีจำนวนน้อยกว่าสินค้าคงเหลือตามบัญชี หรือ

(2) มูลค่าของสินค้าตาม (1) อาจได้รับการหักลดหย่อนความรับผิดชอบ ซึ่งส่วนที่เหลือหลังจากหักลดหย่อนแล้วจึงถือเป็นยอดสินค้าขาดบัญชี

ทั้งนี้ สินค้าขาดบัญชีตาม (1) หรือ (2) ให้โอนบัญชีแยกออกจากสินค้าคงเหลือตามบัญชี โดยใช้ราคาขายรวมภาษีขาย (ถ้ามี) ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หรือวันตรวจนับเป็นเกณฑ์ในการบันทึกบัญชีและดำเนินการหาผู้รับผิดชอบ

ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี หมายถึง สินค้าขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างการดำเนินการหาผู้รับผิดชอบซึ่งคาดว่าจะมีอุปสรรคในการดำเนินการจนกว่าจะได้รับชดใช้คืน หรืออาจไม่ได้รับชดใช้คืนเป็นเหตุทำให้ขาดประโยชน์ที่ควรได้นั้น และถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีที่พบสินค้าขาดบัญชี

ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี หมายถึง จำนวนที่กันไว้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสำหรับสินค้าขาดบัญชีซึ่งอยู่ระหว่างการดำเนินการหาผู้รับผิดชอบหรือยังไม่มีผู้รับผิดชอบ ถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากสินค้าขาดบัญชีในงบการเงิน

ค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี หมายถึง มูลค่าสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีโดยมิต้องหาผู้รับผิดชอบตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ หมายถึง สินค้าขาดบัญชีซึ่งได้ตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีไว้เต็มจำนวนแล้ว ต่อมาสามารถหาผู้รับผิดชอบและได้รับชดใช้ หรือมีการจัดทำหลักฐานรับสภาพความผิดจากสินค้าขาดบัญชีดังกล่าวเป็นที่ชัดเจนแล้ว และถือเป็นรายได้ของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

การตัดสินค้าขาดบัญชี หมายถึง การโอนปรับปรุงทางบัญชีเพื่อตัดจำหน่ายสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีในกรณีที่ไม่สามารถดำเนินการหาผู้รับผิดชอบชดใช้ได้เป็นที่แน่นอน และได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

1. วิธีการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือโดยใช้วิธีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือเมื่อวันสิ้นปีทางบัญชี (Periodic Inventory) โดยในระหว่างปีจะบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการซื้อสินค้า การส่งคืนและค่าขนส่งสินค้า ไว้ในบัญชีซื้อสินค้า บัญชีส่งคืนสินค้า และบัญชีค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า ตามลำดับ ทั้งนี้บัญชีสินค้าคงเหลือจะแสดงยอดคงเหลือต้นปีและไม่มีการเปลี่ยนแปลงในระหว่างปี เมื่อสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์จะต้องตรวจนับสินค้าคงเหลือที่มีอยู่จริง แล้วจึงบันทึกสินค้าคงเหลือปลายปี และเมื่อนำสินค้าคงเหลือปลายปีไปหักจากสินค้าที่มีเพื่อขายก็จะทราบต้นทุนขายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

2. การตรวจนับสินค้าคงเหลือ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับสินค้า โดยผู้ที่ไม่มีหน้าที่โดยตรงในการเก็บรักษาสินค้า เป็นกรรมการตรวจนับไม่น้อยกว่า 3 คน เพื่อให้ทราบปริมาณและสภาพของสินค้าที่เหลืออยู่ตามความเป็นจริง ทั้งนี้ให้แยกรายละเอียดสินค้าคงเหลือสภาพปกติพร้อมที่จะขายหรือสามารถนำไปใช้ในการผลิตหรือให้บริการ สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมหรือชำรุด ล้าสมัยแต่ยังสามารถขายได้ ซึ่งตรวจนับได้ไว้ต่างหากจากกัน

ในการตรวจนับสินค้าคงเหลือ จะต้องไม่ตรวจนับสินค้าและวัสดุประเภทต่อไปนี้รวมเข้าด้วยกัน

- สินค้ารับฝากขายที่ยังไม่ได้บันทึกบัญชีซื้อ
- วัสดุที่มีไว้ใช้ในโรงงานและสำนักงาน

- สินค้าโครงการที่ยังไม่ได้ปิดบัญชีโครงการ
- สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายที่ได้รับอนุมัติให้ตัดบัญชีแล้ว
- สินค้าที่ลงบัญชีขายแล้ว แต่ผู้ซื้อยังไม่ได้รับสินค้าไป

อนึ่ง หากมีสินค้าที่ส่งไปฝากขายและยังไม่ได้บันทึกบัญชีขายสินค้า รวมทั้งสินค้าที่สั่งซื้อและลงบัญชีซื้อแล้ว แต่ได้รับสินค้ายังไม่ครบ ให้นับจำนวนสินค้าที่นำไปฝากขายและจำนวนที่ได้รับไม่ครบนั้นรวมเป็นสินค้าคงเหลือด้วย และต้องจัดทำใบตรวจนับสินค้าแยกไว้ต่างหาก

3. การตีราคาสินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือสภาพปกติและสภาพเสื่อมชำรุดที่ยังสามารถขายได้ ซึ่งตรวจนับได้ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

3.1 ราคาทุนของสินค้าคงเหลือแต่ละลักษณะ เป็นดังนี้

(1) สินค้าสำเร็จรูป ประกอบด้วย ราคาซื้อ ต้นทุนการผลิต ค่าขนส่ง รวมทั้งค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการซื้อสินค้าที่ทำให้สินค้าคงเหลืออยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

(2) สินค้าระหว่างผลิต ประกอบด้วย ต้นทุนที่ใช้ไปสำหรับสินค้าที่อยู่ระหว่างการผลิต ได้แก่ ค่าวัตถุดิบโดยตรงที่ใช้ในการผลิต ค่าแรงงานโดยตรงที่ใช้ในการผลิต และค่าใช้จ่ายในการผลิตทั้งส่วนที่คงที่และผันแปร

(3) วัตถุดิบ หมายถึง ราคาซื้อ ค่าขนส่ง รวมทั้งค่าใช้จ่ายอื่นๆที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการซื้อวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต

(4) ต้นทุนงานให้บริการที่ยังไม่รับรู้รายได้ ประกอบด้วย ค่าแรงงาน และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับบุคลากรที่มีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับการให้บริการ รวมทั้งบุคลากรที่ควบคุมและดูแล และ ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการ

การคำนวณราคาทุน สหกรณ์อาจเลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ซึ่งวิธีการคำนวณราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักอาจคำนวณแบบต่อเนื่องเป็นระยะ ๆ ไป หรือคำนวณทุกครั้งที่ได้รับสินค้า หรือคำนวณ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งหากสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือโดยวิธีใดวิธีหนึ่งสำหรับสินค้าประเภทใดแล้ว ให้ใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ

3.2 การประมาณมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ เป็นการประมาณราคาสินค้าคงเหลือที่คาดว่าจะขายได้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ตามความหมายที่ให้ไว้ในส่วนที่ 1 ทั้งนี้การประมาณราคาที่คาดว่าจะขายได้ควรถือตามหลักฐานที่เชื่อถือได้มากที่สุด

3.3 การคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือให้ใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือจากการเปรียบเทียบราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการแล้วให้ใช้ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่าในการคำนวณกับปริมาณของสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้ของสินค้าแต่ละรายการนั้น

เมื่อสินค้าคงเหลือถูกปรับลดให้เป็นมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ และสินค้าคงเหลือดังกล่าวยังคงอยู่ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีถัดมา ไม่ให้ถือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับนั้นเป็นราคาทุนใหม่ ให้เปรียบเทียบราคาทุนเดิมกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ได้ประเมินใหม่ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีนั้น

ทั้งนี้วัตถุดิบคงเหลือสิ้นปีที่ใช้ในการผลิตสินค้าไม่ควรตีราคาให้ลดต่ำกว่าราคาทุนถ้าคาดว่าสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจากวัตถุดิบจะขายได้ในราคาเท่ากันหรือสูงกว่าราคาทุน แต่การที่วัตถุดิบมีราคาลดลงอาจทำให้ต้นทุนสินค้าสำเร็จรูปที่จะเกิดขึ้นสูงกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ก็ควรตีราคาวัตถุดิบคงเหลือลดลงให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

4. การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือสภาพปกติ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

4.1 กรณีสินค้าคงเหลือสภาพปกติมีราคาทุนต่ำกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

ให้ตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุนและบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	xxx	
	เครดิต บัญชีต้นทุนขาย		xxx

4.2 กรณีสินค้าคงเหลือสภาพปกติมีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุน

ให้ตีราคาสินค้าคงเหลือลดลงให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ให้สหกรณ์บันทึกไว้เป็นผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง และบันทึกค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงโดยแสดงหักกับรายการสินค้าคงเหลือ เพื่อให้สินค้าคงเหลือแสดงจำนวนเงินเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ บันทึกบัญชีโดย

ก. บันทึกสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน โดย

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	xxx	
	เครดิต บัญชีต้นทุนขาย		xxx

ข. บันทึกผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า โดย

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	xxx	
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		xxx

อนึ่ง ปีต่อมาให้รวมยอดค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงของสินค้าแต่ละรายการแล้วเปรียบเทียบกับบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง ถ้ามีจำนวนน้อยกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงให้บันทึกเป็นกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	xxx	
	เครดิต บัญชีกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น		xxx

และหากยอดรวมค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงที่คำนวณได้มีจำนวนมากกว่ายอดคงเหลือในบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง ให้บันทึกค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงเพิ่มขึ้น ดังนี้

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง xxx

5. **สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด**

5.1 **สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุดแต่ยังสามารถขายได้** ให้ตีราคาลดลงตามราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ กรณีที่ลดราคาลงต่ำกว่าราคาทุนให้สหกรณ์จัดทำรายละเอียดประกอบการขอลดราคานั้น โดยให้มีข้อมูลเกี่ยวกับประเภทสินค้า ราคาทุน ราคาที่ลดลง และเหตุผลที่ลดราคาเสนอขออนุมัติต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์ ทั้งนี้ ให้จัดทำรายละเอียดสินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด แยกออกต่างหากจากสินค้าคงเหลือสภาพปกติ เมื่อที่ประชุมมีมติอนุมัติให้ลดราคาได้แล้ว จึงดำเนินการขายตามราคาที่ลดลงได้ ทั้งนี้ ผลต่างระหว่างราคาทุนกับราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ให้บันทึกไว้เป็นผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลงและบันทึกค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง เช่นเดียวกับที่ได้กล่าวไว้แล้วข้างต้น ดังนี้

ก. **บันทึกสินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุดด้วยราคาทุน โดย**

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

ข. **บันทึกผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ โดย**

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลง xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง xxx

5.2 **สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุดเสียหายจนไม่สามารถขายได้** เมื่อได้รับอนุมัติจากที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการให้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี ให้บันทึกเป็นค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพ และหากเป็นสหกรณ์ที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มให้สหกรณ์ปฏิบัติตามคำสั่งกรมสรรพากรที่เกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติกรณีทำลายของเสีย สินค้าเสื่อมคุณภาพ สินค้าที่มีตำหนิ สินค้าที่หมดสมัยนิยม สินค้าที่หมดอายุ และเศษซาก

ทั้งนี้ เมื่อได้ทำลายสินค้านั้นแล้วการตัดจำหน่ายสินค้าเสื่อมสภาพหรือชำรุดเสียหายจนไม่สามารถขายได้ออกจากบัญชี ให้รับรู้ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชีด้วยราคาทุน และให้นำสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชีไปแสดงเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขายในงบต้นทุนขาย โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี xxx

เดบิต บัญชีสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

6. **สินค้าขาดบัญชี**

หากสหกรณ์มีสินค้าขาดบัญชี ให้พิจารณาว่าเป็นสินค้าขาดบัญชีที่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ หรือเป็นสินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ ดังนี้

6.1 **กรณีสินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ** ให้ถือยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นและไม่มีการลดหย่อนนั้นเป็นสินค้าขาดบัญชีและบันทึกบัญชีโดยพิจารณาแยกเป็น 2 กรณี คือ

ก. ถ้ามีผู้รับผิดชอบให้ผู้รับผิดชอบชดใช้สินค้าขาดบัญชีด้วยราคาขายรวมภาษีขายด้วย (ถ้ามี) หากผู้รับผิดชอบยังไม่สามารถชำระคืนให้ทั้งหมดให้ตั้งผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้ โดยจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชี พร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืนซึ่งมีมูลค่าไม่น้อยกว่าสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายรวมภาษีขายด้วย (ถ้ามี) และบันทึกผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	บัญชีขายสินค้า		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

อนึ่ง ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีที่บันทึกบัญชีนั้น หากภายหลังไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้ หรือคาดว่าจะเก็บเงินไม่ได้ ให้สหกรณ์ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามส่วนของจำนวนเงินที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ โดยบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี		xxx

กรณีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีที่ได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนแล้วไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้ ประกอบกับสหกรณ์ได้ติดตามทวงถามดำเนินคดีถึงที่สุดแล้วและสหกรณ์ต้องการตัดเป็นหนี้สูญ ให้ดำเนินการเช่นเดียวกันกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการตัดหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้

ข. ถ้าไม่มีผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีนั้น ให้กันสินค้าขาดบัญชีนั้นออกจากสินค้าคงเหลือปกติไปเป็นสินค้าขาดบัญชี โดยให้มีมูลค่าตามราคาขาย รวมภาษีขายด้วย (ถ้ามี) บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	บัญชีขายสินค้า		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสินค้าขาดบัญชียังมีจำนวนที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีโดยให้มีจำนวนเท่ากับสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี xxx

ทั้งนี้ สินค้าขาดบัญชีถ้าสามารถหาผู้รับผิดชอบได้ในเวลาต่อมาจะเปลี่ยนสภาพเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี หรือเงินสดหากผู้รับผิดชอบชดใช้เป็นเงินสดทันทีและค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ ซึ่งถือเป็นรายได้ และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี xxx

หรือ บัญชีเงินสด (ถ้าได้รับชดใช้เป็นเงินสดทันที) xxx

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี xxx

และ **เดบิต** บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ xxx

หากภายหลังลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีนี้ไม่สามารถชดใช้คืนได้และต้องตัดเป็นหนี้สูญ ก็ให้ดำเนินการตามวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการตัดหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ ในทางตรงกันข้ามหากภายหลังยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอนแล้ว ให้ดำเนินการตัดยอดบัญชีสินค้าขาดบัญชีและบัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี ต่อเมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขเรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชีที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี xxx

นอกจากนี้ เมื่อมีการปรับปรุงสินค้าขาดบัญชีแล้ว ทะเบียนคุมสินค้าคงเหลือจะต้องปรับลดให้มีจำนวนเท่ากับสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้ สำหรับสินค้าขาดบัญชีให้จัดทำรายละเอียดสินค้าขาดบัญชีโดยระบุชนิด ปริมาณ และจำนวนเงินของสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายที่บันทึกบัญชีไว้

อย่างไรก็ตาม การปรับปรุงบัญชีสินค้าขาดบัญชีอาจเกิดขึ้นได้ในระหว่างปี ถ้ามีการตรวจนับสินค้าคงเหลือระหว่างปี และพบว่ามีสินค้าขาดบัญชีเกิดขึ้น ดังนั้น ณ วันที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือระหว่างปี ให้บันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าขาดบัญชีทันที โดยไม่ต้องรอกระทำในวันสิ้นปีทางบัญชี ทั้งนี้ ต้องปรับปรุงโดยให้บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี มียอดคงเหลือเท่ากับบัญชีสินค้าขาดบัญชีเสมอ

6.2 **กรณีสินค้าขาดบัญชีมีการลดหย่อนความรับผิดชอบ** ให้พิจารณาดังนี้

การปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสินค้าขาดบัญชี ให้พิจารณาการลดหย่อนความรับผิดชอบเป็น 2 กรณี คือ

6.2.1 การลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์ สินค้าขาดบัญชีที่เกิดขึ้นซึ่งเป็นสินค้าประเภทพืชผลทางการเกษตร และประเภทอุปโภคบริโภคและอื่น ๆ กรณีได้รับการลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์ไม่ถือว่าเป็นสินค้าขาดบัญชีรวมทั้งไม่ถือว่า**สินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนเป็นสินค้าคงเหลือ แต่ให้ถือเป็นการขายและบันทึกสินค้าขาดบัญชีได้รับการลดหย่อนด้วยราคาขายเป็นค่าใช้จ่าย** และกรณีเป็นสินค้า ที่กรมสรรพากรมิได้กำหนดให้มีการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชีสหกรณ์ที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มต้องรับภาระภาษีขายที่เกิดจากสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนด้วยและบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย ถ้ามี) xxx

เครดิต บัญชีขายสินค้า xxx

บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี) xxx

อนึ่ง สำหรับสินค้าขาดบัญชีประเภทน้ำมันเชื้อเพลิงส่วนที่ลดหย่อนตามอัตราสูญระเหยที่กรมสรรพากรกำหนด ให้บันทึกน้ำมันเชื้อเพลิงที่ได้รับการลดหย่อนด้วยราคาขาย ถือเป็นค่าใช้จ่ายและแสดงรายการน้ำมันเชื้อเพลิงที่ได้รับการลดหย่อนสูญระเหยไว้ในงบกำไรขาดทุน บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต ค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย xxx

เครดิต บัญชีขายน้ำมันเชื้อเพลิง xxx

อนึ่ง ในกรณียื่นแบบเสียภาษีมูลค่าเพิ่มประจำเดือน (แบบ ภพ.30) ให้แสดงรายการขายน้ำมันเชื้อเพลิง หักด้วยค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย เนื่องจากขายน้ำมันเชื้อเพลิงที่เกิดจากการลดหย่อนอัตราการสูญระเหยตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร มิต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

6.2.2 การลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด สินค้าส่วนที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนดถือเป็นสินค้าขาดบัญชี ในการบันทึกบัญชีให้สหกรณ์บันทึกเป็น 2 ส่วน คือ รับรู้สินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนตามเกณฑ์ที่กำหนดและภาษีขาย (ถ้ามี) ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย ถ้ามี) xxx

เครดิต บัญชีขายสินค้า xxx

บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี) xxx

สำหรับสินค้าที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ถือเป็นสินค้าขาดบัญชีแยกเป็น

(1) กรณีมีผู้รับผิดชอบ ต้องจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชีและบันทึกผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีด้วยยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยยอด สินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อน โดยทั้งสองยอดให้คำนวณด้วยราคาขาย รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม (ถ้ามี) และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีขายสินค้า xxx

บัญชีภาษีขาย(ถ้ามี) xxx

(2) กรณีไม่มีผู้รับผิดชอบ หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีนั้น ให้กันสินค้าขาดบัญชี (ยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยยอดสินค้าที่ได้รับการลดหย่อน) ออกจากสินค้าคงเหลือตามบัญชีไปเป็นสินค้าขาดบัญชี โดยให้มีมูลค่าตามราคาขายรวมภาษีขายด้วย (ถ้ามี) บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีขายสินค้า xxx

บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี) xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสินค้าขาดบัญชี ยังมีจำนวนที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี โดยให้มีจำนวนเท่ากับสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ โดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี xxx

6.3 **การตัดสินค้าขาดบัญชี** สหกรณ์สามารถตัดสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีได้เมื่อสหกรณ์ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี xxx

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี xxx

7. สินค้าเบิกใช้

ในกรณีสหกรณ์ที่มีการดำเนินธุรกิจจำหน่ายสินค้า ได้เบิกสินค้าที่มีไว้เพื่อจำหน่ายมาใช้ในการดำเนินงานของสหกรณ์ ให้แยกพิจารณาดังนี้

7.1 กรณีสหกรณ์ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

- กรณีเบิกสินค้าไปใช้ เป็นค่าใช้จ่ายหรือเป็นทรัพย์สินในการดำเนินงานของสหกรณ์ ให้บันทึกบัญชีสินค้าที่เบิกใช้นั้นตามประเภทของค่าใช้จ่ายหรือทรัพย์สิน ที่ได้นำสินค้าไปใช้ด้วยราคาทุน ดังนี้

เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทค่าใช้จ่าย) xxx

บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

- กรณีเบิกสินค้าที่มีเพื่อขายไปใช้ในการผลิตสินค้า ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการผลิตด้วยราคาทุน และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทค่าวัตถุดิบ/
วัสดุใช้สิ้นเปลืองเบิกใช้) xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อดำเนินงาน xxx

- กรณีเบิกวัตถุดิบที่มีไว้ใช้ในการผลิตไปเพื่อขาย ให้สหกรณ์บันทึกบัญชีวัตถุดิบเบิกใช้เพื่อดำเนินการด้วยราคาทุน และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีเบิกวัตถุดิบ (ระบุชื่อ) ใช้ไป xxx

เครดิต บัญชีวัตถุดิบเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

อนึ่ง ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้โอนปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้หรือบัญชีวัตถุดิบเบิกใช้ไปยังบัญชีต้นทุนขาย หรือต้นทุนการผลิต ตามลำดับ ดังนี้

เดบิต บัญชีสินค้าเบิกใช้ เพื่อการดำเนินงาน xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

หรือ **เดบิต** บัญชีวัตถุดิบเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนการผลิต xxx

7.2 **กรณีสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม**

กรมสรรพากรได้กำหนดหลักเกณฑ์ ในการพิจารณาว่าสินค้าที่เบิกไปใช้นั้น เป็นการนำไปใช้ในการประกอบกิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ และให้ปฏิบัติทางบัญชีดังนี้

ก. สินค้าที่เบิกไปใช้ นำไปใช้ในการประกอบกิจการที่ได้รับการยกเว้น ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมทั้งการเบิกใช้น้ำมันเชื้อเพลิงกับรถยนต์นั่งหรือรถยนต์ที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง ซึ่งตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ในการประกอบกิจการของสหกรณ์ที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือ มิได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม สหกรณ์ต้องรับผิดชอบภาระภาษีขายตามมูลค่าของสินค้าที่เบิกใช้ และนำส่งภาษีขาย ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทค่าใช้จ่าย) xxx

บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

บัญชีภาษีขาย xxx

ข. สินค้าที่เบิกใช้นำไปใช้ในการประกอบกิจการที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ถือเป็นการขาย ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทค่าใช้จ่าย) xxx

บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้โอนปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน ไปยังบัญชีต้นทุนขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

8. **ของแถม แจกและตัวอย่าง**

สินค้าแถม เป็นสินค้าที่มีไว้เพื่อขายหรือซื้อมาเพื่อแถมซึ่งสหกรณ์นำมาเป็นของแถมให้แก่ลูกค้าที่ซื้อสินค้า แต่ไม่รวมถึงสินค้าที่นำมาจัดชุดและกำหนดราคาขายใหม่

สินค้าแจกหรือตัวอย่าง เป็นสินค้าที่มีเพื่อขายหรือซื้อมาเพื่อแจกหรือเป็นตัวอย่าง ซึ่งสหกรณ์นำมาแจกฟรี หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าทั่วไป

ก. **สหกรณ์นำสินค้าที่มีเพื่อขายให้แถม แจกฟรี หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า**

(1) **สหกรณ์ที่ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม**

หากสหกรณ์ส่งเสริมการขายโดยการให้แถมสินค้าแจกสินค้าหรือให้ตัวอย่างสินค้าแก่ลูกค้า มูลค่าสินค้าแถม สินค้าแจกหรือสินค้าตัวอย่าง ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการส่งเสริมการขาย

- เมื่อเบิกสินค้ามาเพื่อ แถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า ให้บันทึกไว้ในทะเบียนคุมสินค้า โดยหมายเหตุไว้ด้วยว่าเบิกไปแถม แจก หรือเป็นตัวอย่าง และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้โอนปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงานไปยังบัญชีต้นทุนขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

(2) **สหกรณ์ที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม**

- กรณีสหกรณ์เบิกสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าเป็นไปตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด ให้บันทึกรายงานสินค้าและวัตถุดิบโดยหมายเหตุว่าเบิกมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่าง โดยไม่ต้องคำนวณภาษีขาย และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้โอนปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงานไปยังบัญชีต้นทุนขาย

- กรณีสหกรณ์เบิกสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด ให้ถือเป็นการขาย แต่ให้บันทึกรายงานสินค้าและวัตถุดิบโดยหมายเหตุว่าเบิกมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า โดยให้คำนวณจำนวนเงินภาษีขายตามมูลค่าของสินค้าแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างและนำส่งภาษีขายด้วย และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย (รวมภาษีขาย) xxx

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินการ (ราคาทุน) xxx

บัญชีภาษีขาย xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้โอนปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงานไปยังบัญชีต้นทุนขาย

ข. ของที่แถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่าง เป็นสินค้าที่สหกรณ์จัดซื้อมา

(1) กรณีสหกรณ์ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

- เมื่อสหกรณ์ซื้อสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็น ตัวอย่างแก่ลูกค้า บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี ค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง xxx

เครดิต บัญชีเงินสด / เจ้าหนี้การค้า xxx

ให้สหกรณ์แยกสินค้าเพื่อแถม แจก/หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าไว้ ต่างหากจากสินค้าที่มีเพื่อขายและ จัดทำทะเบียนคุมของแถม / แจก /ตัวอย่าง ไว้ต่างหากเพื่อประโยชน์ในการควบคุมสินค้าดังกล่าว **โดยไม่ถือเป็นสินค้าคงเหลือ แต่ให้ถือเป็นวัสดุคงเหลือ**

- เมื่อสหกรณ์เบิกสินค้าที่ซื้อมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าให้บันทึกทะเบียนคุมของแถม/แจก/ตัวอย่าง

- ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้ตรวจนับสินค้าที่ซื้อมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างคงเหลือและให้ตีราคาตามราคาทุน และบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีของแถม/ แจก/ ตัวอย่างคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง xxx

(2) กรณีสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

- เมื่อซื้อสินค้ามาเพื่อ แถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง xxx

บัญชีภาษีซื้อ xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เจ้าหนี้การค้า xxx

- เมื่อเบิกสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้า เป็นไปตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด ไม่ต้องคำนวณภาษีขาย ให้บันทึกทะเบียนคุมของแถม/แจก/ตัวอย่าง

- เมื่อเบิกสินค้ามาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างแก่ลูกค้าไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่กรมสรรพากรกำหนด ต้องคำนวณภาษีขาย และนำส่งภาษีขาย ให้บันทึกทะเบียนคุมของแถม/แจก/ตัวอย่าง และบันทึกบัญชีภาษีขาย และนำส่งภาษีขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย xxx

หรือ เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีภาษีขาย xxx

- ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้ตรวจนับสินค้าที่ซื้อมาเพื่อแถม แจก หรือให้เป็นตัวอย่างคงเหลือ และให้ตีราคาตามราคาทุน ไม่รวมภาษีซื้อและบันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีของแถม/แจก/ตัวอย่างคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง xxx

9. **สหกรณ์ได้รับของแถมแล้วนำไปจำหน่าย**

หากสหกรณ์ซื้อสินค้าโดยได้รับของแถม แล้วนำของแถมมาแยกจำหน่าย ซึ่งของแถมดังกล่าวอาจเป็นของแถมชนิดและขนาดเดียวกันกับสินค้าที่ซื้อ หรือชนิดเดียวกันแต่ต่างขนาดกัน หรือของแถมเป็นคนละชนิดกับสินค้าที่ซื้อ ให้สหกรณ์ปฏิบัติในการคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าที่ซื้อใหม่ ดังนี้

ก. กรณีของแถมเป็นสินค้าชนิดเดียวกันกับสินค้าที่ซื้อ ให้คำนวณต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าที่ซื้อใหม่โดยนำมูลค่าจำนวนเงินที่จ่ายค่าสินค้าที่ซื้อทั้งหมด หารด้วย จำนวนหน่วยสินค้าที่ได้รับทั้งหมด (จำนวนหน่วยสินค้าที่ซื้อ บวกด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่ได้รับแถม)

ข. กรณีของแถมเป็นสินค้าชนิดเดียวกันกับสินค้าที่สั่งซื้อแต่คนละขนาด หรือเป็นสินค้าต่างชนิดกัน ให้คำนวณต้นทุนสินค้าต่อหน่วยโดยประมาณราคาที่คาดว่าจะขายได้ของสินค้าทั้งหมด รวมทั้งสินค้าที่ได้รับแถมด้วย แล้วเฉลี่ยราคาทุนให้สินค้าทุกชิ้นที่ซื้อมาทั้งสิ้นรวมทั้งสินค้าแถมด้วยโดยใช้ราคาขาย

10. **สินค้ายึดคืน** เป็นสินค้าที่สหกรณ์ขายให้ลูกค้าโดยวิธีการผ่อนชำระหรือให้เช่าซื้อและส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าไปแล้ว ต่อมาลูกค้าไม่สามารถจ่ายเงินงวดชำระหนี้ค่าสินค้า สหกรณ์จึงทำการยึดสินค้าคืนจากลูกค้าเพื่อนำไปขายต่อ การปฏิบัติทางบัญชี แบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ

(1) กรณีสหกรณ์ไม่ได้อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้สหกรณ์ปรับปรุงรายการบัญชีทุกรายการเกี่ยวกับลูกหนี้ขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ รายที่ดำเนินการยึดสินค้าคืน ดังนี้

ก. โอนดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีและกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีของลูกหนี้ที่ยึดสินค้าคืนไปหักออกจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ เพื่อทราบมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือ ณ วันยึดสินค้าคืน ดังนี้

เดบิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ / เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx
บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx
เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ / เช่าซื้อ xxx

ข. บันทึกมูลค่าสินค้ายึดคืนด้วยจำนวนมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือตามบัญชีหลังจากหักดอกผลและกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีตามข้อ ก. แล้ว โดยบันทึกไว้ในรายการสินค้ายึดคืนรอการขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขาย xxx
เครดิต ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

(2) กรณีสหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้สหกรณ์ปรับปรุงรายการบัญชีทุกรายการเกี่ยวกับลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ รายที่ดำเนินการยึดสินค้าคืน ดังนี้

ก. ให้โอนปิดบัญชีภาษีขายรอเรียกคืน ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีภาษีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระและกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีของลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยึดสินค้าคืนไปหักออกจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ เพื่อทราบมูลค่าลูกหนี้ขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือ ดังนี้

เดบิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ / เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx
บัญชีภาษีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ xxx
บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี xxx
เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ / เช่าซื้อ xxx
บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน xxx

ข. บันทึกมูลค่าสินค้ายึดคืนด้วยจำนวนมูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือตามบัญชีหลังจากหักปรับปรุงภาษีขายรอเรียกคืน ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชีและภาษีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระเรียบร้อยแล้ว ให้บันทึกไว้ในรายการสินค้ายึดคืนรอการขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขาย xxx
เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ xxx

สำหรับการนำสินค้ายึดคืนรอการขายไปจำหน่ายโดยการให้ผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือขายปกติให้มีวิธีการบันทึกบัญชีเช่นเดียวกับการบันทึกบัญชีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อหรือขายตามปกติ

อนึ่ง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สินค้ายึดคืนรอการขายถือเป็นสินค้าคงเหลือ ดังนั้น จึงต้องมีการตีราคาสินค้าตามราคาทุน (คือราคาที่ปรากฏในบัญชี ณ วันยึดสินค้าคืน) หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยให้มีวิธีการบันทึกบัญชีสินค้ายึดคืนรอการขาย ดังนี้

(1) ให้โอนปิดบัญชีสินค้ายึดคืนรอการขาย ไปยังบัญชีต้นทุนขาย ดังนี้

เดบิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

เครดิต บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขาย xxx

(2) ให้ตรวจนับสินค้ายึดคืนรอการขาย เป็นสินค้าคงเหลือ โดยการตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน (ราคาที่บันทึกบัญชี ณ วันยึดสินค้าคืน) หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า และบันทึกบัญชี ดังนี้

(2.1) กรณีราคาทุนต่ำกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

เดบิต บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขายคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

(2.2) กรณีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุน ให้บันทึกบัญชี ดังนี้

ก. บันทึกสินค้ายึดคืนรอการขายคงเหลือ ด้วยราคาทุน

เดบิต บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขายคงเหลือ xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

ข. บันทึกผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ดังนี้

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง xxx

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง xxx

11. สินค้าเสียหายจากภัยพิบัติต่าง ๆ

หากสินค้าของสหกรณ์ได้รับความเสียหายอันเนื่องมาจากภัยพิบัติต่างๆ เช่น ไฟไหม้ น้ำท่วม ถูกโจรกรรม เป็นต้น ให้ปฏิบัติดังนี้

(1) กรณีที่ไม่ได้ทำประกันภัย

ก. ให้รับรู้ผลเสียหายจากภัยพิบัตินั้นๆ โดยถือเป็น ค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ทั้งจำนวน ทั้งนี้หากไม่มีหลักฐานใดๆ ที่จะทราบราคาได้ อาจคำนวณจากอัตรากำไรขั้นต้นโดยเทียบหาต้นทุนสินค้าที่ขาย เมื่อนำผลที่เทียบได้ไปหักจากสินค้าที่ควรมีเพื่อขายถึงวันที่เกิดภัยพิบัติ จะได้ยอดสินค้าคงเหลือวันที่ถูกภัยพิบัติโดยประมาณ แล้วบันทึกบัญชีค่าเสียหายจากสินค้า(ภัยพิบัติ-ระบุภัยพิบัติ) โดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าภัยพิบัติ(ระบุประเภทภัยพิบัติ) xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

ข. กรณีสินค้าที่ถูกภัยพิบัติ ยังมีสภาพคงเหลือสามารถขายได้ ให้ถือเป็นสินค้าคงเหลือ แต่ให้ตีราคาลดลงตามสภาพที่คาดว่าจะขายได้ และบันทึกเป็นสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี และหากสามารถขายสินค้านั้นได้ ให้บันทึกขายสินค้าพร้อมภาษีขาย (ถ้ามี) ตามปกติ

(2) **กรณีทำประกันภัย**

ก. บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าคงเหลือ ณ วันเกิดภัยพิบัติ ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าภัยพิบัติ(ระบุภัยพิบัติ) xxx

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย xxx

ข. บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับชดเชยจากบริษัทประกัน ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

บัญชีลูกหนี้ - บริษัทประกันภัย xxx

เครดิต บัญชีรายได้ชดใช้สินค้าภัยพิบัติ(ระบุภัยพิบัติ) xxx

ค. เมื่อได้รับเงินจากบริษัทประกันภัย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีลูกหนี้ – บริษัทประกันภัย xxx

ง. สินค้าที่ถูกภัยพิบัติที่คงเหลือหากยังมีจำนวนที่คาดว่าจะขายได้ ให้บันทึกขายสินค้าตามปกติและ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สินค้าที่ถูกภัยพิบัติที่สามารถขายได้ยังคงเหลืออยู่อีกให้บันทึกสินค้าคงเหลือตามปกติ

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีสินค้าคงเหลือ	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนและแสดงเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขายในงบต้นทุนขาย หากสินค้าคงเหลือมีรายการหักค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงให้แสดงสินค้าคงเหลือด้วยยอดสุทธิหลังหักค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง โดยแสดงไว้เป็นรายการ สินค้าคงเหลือ
บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	แสดงรายการไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นรายการหักสินค้าคงเหลือ
บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้เฉพาะธุรกิจ หรือรายได้อื่นแล้วแต่กรณี
บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลง	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	แสดงรายการไว้ในงบต้นทุนขายเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขาย
บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อลูกหนี้ระยะสั้นหรือ ลูกหนี้ระยะยาว แล้วแต่กรณี
บัญชีสินค้าขาดบัญชี	แสดงรายการในงบดุลโดยให้เรียงลำดับต่อจากรายการสินค้าคงเหลือ
บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	แสดงรายการในงบดุลเป็นรายการหักสินค้าขาดบัญชี

บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี
บัญชีสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อรายได้เฉพาะธุรกิจหรือรายได้อื่นแล้วแต่กรณี
บัญชีค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี
บัญชีค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี
บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	แสดงรายการในงบต้นทุนขายเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขาย
บัญชีเบิกวัตถุดิบ (ระบุชื่อ) ใช้ไป	แสดงรายการในงบต้นทุนขาย เป็นส่วนหนึ่งของสินค้าที่มีเพื่อขาย
บัญชีวัตถุดิบเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	แสดงรายการในงบต้นทุนการผลิตเป็นการหักวัตถุดิบที่มีเพื่อการผลิต
บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี
บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี
บัญชีของแถม/แจก/ตัวอย่างคงเหลือ	แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน โดยให้เรียงลำดับไว้ก่อนรายการวัสดุคงเหลือ
บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน	แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น เพื่อเรียกเก็บเงินจากลูกหนี้ขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ

บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขายคงเหลือ	แสดงรายการในงบดุลรวมไว้ในหัวข้อสินค้าคงเหลือและให้แสดงรายละเอียดในหมายเหตุประกอบงบการเงินหัวข้อสินค้าคงเหลือประกอบด้วยสินค้ายึดคืนรอการขายคงเหลือเป็นจำนวนเงินเท่าใด
บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขาย	แสดงรายการในงบต้นทุนขาย เป็นส่วนหนึ่งของสินค้าที่มีเพื่อขาย
บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี	แสดงรายการหักจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อ	แสดงรายการไว้ในงบดุลภายใต้รายการลูกหนี้-ระยะสั้น –สุทธิ หรือลูกหนี้ระยะยาว –สุทธิแล้วแต่กรณี และให้แสดงรายละเอียดไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย
บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี	แสดงรายการไว้ในงบดุลภายใต้รายการหนี้สินอื่น
บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าภัยพิบัติ (ระบุภัยพิบัติ)	แสดงรายการไว้ในงบกำไรขาดทุนเป็นรายการพิเศษ
บัญชีลูกหนี้-บริษัทประกันภัย	แสดงรายการไว้ในงบดุล ภายใต้หัวข้อลูกหนี้ระยะสั้น –สุทธิ หรือลูกหนี้ระยะยาว –สุทธิแล้วแต่กรณี

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

1. ให้เปิดเผยข้อมูลภายใต้หัวข้อสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

   ตัวอย่าง

   - สหกรณ์ตีราคาสินค้าคงเหลือตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยคำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก โดยสินค้าประเภท.....คำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อนและสินค้าประเภท .....คำนวณราคาทุนตามวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
   - สหกรณ์ใช้วิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือด้วยการประมาณการค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง
   - สหกรณ์ตีราคาสินค้าที่ผลิตเองตามราคาทุนซึ่งรวมค่าใช้จ่ายในการผลิต
   - สหกรณ์ตีราคาสินค้าสำเร็จรูปและสินค้าระหว่างผลิตตามต้นทุนเฉลี่ยซึ่งใกล้เคียงกับต้นทุนการผลิตในปัจจุบัน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า
   - สหกรณ์ตีราคาสินค้ายึดคืนรอการขาย ด้วยราคามูลค่าลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อคงเหลือหลังปรับปรุงภาษีขายรอเรียกคืนดอกเบี้ยจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อรอตัดบัญชี และภาษีขายผ่อนชำระ/เช่าซื้อที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ

2. ให้เปิดเผยข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

   ตัวอย่าง

   - มูลค่าสินค้าคงเหลือของสินค้าแต่ละประเภท หักด้วยค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง (ถ้ามี)
   - สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด ประกอบด้วย ประเภทสินค้า ราคาทุน มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ และสาเหตุที่เสื่อมชำรุดเป็นไปตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่....วันที่.....
   - สินค้าเสื่อมสภาพเสียหาย ประกอบด้วย ประเภทสินค้า ราคาทุนพร้อมสาเหตุของการเสื่อมสภาพ และได้ตัดเป็นค่าใช้จ่ายในรอบปีบัญชีนี้ ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่.....วันที่.....
   - การลดราคาสินค้าในระหว่างปี ประกอบด้วย จำนวนครั้งที่ลดราคา ปริมาณ ประเภทสินค้า จำนวนเงินที่ลดราคา วันที่และครั้งที่ของการประชุมคณะกรรมการดำเนินการที่มีมติให้ลดราคา

3. ให้เปิดเผยข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าขาดบัญชี ว่าสินค้าขาดบัญชีเกิดขึ้นในปีใด และได้ปรับปรุงกันไว้เป็นค่าใช้จ่ายเต็มจำนวนแล้ว

4. ให้เปิดเผยข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี เป็นจำนวนเงินเท่าใด และเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์หรือไม่ และกรณีลดหย่อนไม่เป็นไปตามเงื่อนไขของกรมสรรพากร ได้รับผิดชอบภาษีขายเรียบร้อยแล้ว
5. ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับการตัดสินค้าขาดบัญชีเป็นการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์สหกรณ์ ซึ่งที่ประชุมใหญ่ได้อนุมัติแล้ว เมื่อวันที่.....
6. ให้เปิดเผยข้อมูลเหตุการณ์ภายหลังวันสิ้นปีทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ
   - มูลค่าสุทธิที่จะได้รับภายหลังวันสิ้นปีทางบัญชีแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งเปลี่ยนแปลงไปจากมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี และมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์อย่างไร

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

ตัวอย่างที่ 1 การคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือ

ณ วันที่ 1 มกราคม 2546 มีปุ๋ยสูตร 16 – 16 -16 คงเหลือยกมาต้นปีทางบัญชีจำนวน 20 กระสอบ ราคากระสอบละ 200 บาท ในระหว่างปีสหกรณ์ซื้อปุ๋ยมาและจำหน่ายไปตามลำดับ ดังนี้

5 พฤษภาคม 2546
ซื้อปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 30 กระสอบ ราคากระสอบละ 220 บาท

10 พฤษภาคม 2546
ขายปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 40 กระสอบ ราคากระสอบละ 250 บาท

30 มิถุนายน 2546
ซื้อปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 30 กระสอบ ราคากระสอบละ 210 บาท

8 ตุลาคม 2546
ซื้อปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 50 กระสอบ ราคากระสอบละ 215 บาท

31 ตุลาคม 2546
ส่งคืนปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 2 กระสอบ ราคาทุนกระสอบละ 210 บาท

15 ธันวาคม 2546
ขายปุ๋ยสูตร 16-16-16 จำนวน 18 กระสอบ ราคากระสอบละ 250 บาท

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 ตรวจนับปุ๋ยคงเหลือได้ 70 กระสอบ

1.1 การคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน เป็นดังนี้

ปุ๋ย 50 กระสอบ ราคากระสอบละ 215 บาท เป็นเงิน 10,750 บาท

ปุ๋ย 20 กระสอบ ราคากระสอบละ 210 บาท เป็นเงิน 4,200 บาท

70 กระสอบ รวมเป็นเงิน 14,950 บาท

∴ สินค้าคงเหลือตามราคาทุนด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน เป็นจำนวนเงิน 14,950 บาท

1.2 การคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือด้วยวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ณ วันสิ้นปีทางปีทางบัญชี เป็นดังนี้

$$\text{ราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ต่อหน่วย} = \frac{\text{ราคาทุนรวมของสินค้าที่มีเพื่อขาย}}{\text{จำนวนหน่วยของสินค้าที่มีเพื่อขาย}}$$

$$= \frac{(20 \times 200) + (30 \times 220) + (30 \times 210) + (50 \times 215) - (2 \times 210)}{(20 + 30 + 30 + 50 - 2)}$$

$$= \frac{4,000 + 6,600 + 6,300 + 10,750 - 420}{128}$$

$$= \frac{27,230}{128}$$

$$= 212.73$$

∴ สินค้าคงเหลือตามราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก = 70 x 212.73 บาท

= 14,891.10 บาท

1.3 การคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือด้วยวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักแบบต่อเนื่องทุกครั้งที่ได้รับสินค้า เป็นดังนี้

วันเดือนปี	รายการ	ปริมาณสินค้า (หน่วย)	ราคาซื้อต่อหน่วย	ราคาทุนที่ขายต่อหน่วย	รวมเงิน (บาท)	ราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักต่อหน่วย
2546						
ม.ค.1	ยกมา	20	200		4,000	200 (4,000/20)
พ.ค.5	ซื้อ	30	220		6,600	
	คงเหลือ	50			10,600	212 (10,600/50)
พ.ค.10	ขาย	40		212	8,480	
	คงเหลือ	10			2,120	212 (2,120/10)
มิ.ย.30	ซื้อ	30	210		6,300	
	คงเหลือ	40			8,420	210.50(8,420/40)

ต.ค.8	ซื้อ	50	215		10,750	
	คงเหลือ	90			19,170	213(19,170/90)
ต.ค.31	ส่งคืน	2	210		420	
	คงเหลือ	88			18,750	213.07(18,750/88)
ธ.ค.15	ขาย	18		213.07	3,835.26	
	คงเหลือ	70			14,914.90	213.07(14,914.90)

. ˙ . สินค้าคงเหลือตามราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักแบบต่อเนื่องทุกครั้งที่ได้รับ สินค้า = 14,914.90 บาท

1.4 การคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือด้วยวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักแบบต่อเนื่องเป็นระยะ ๆ ทุก 6 เดือน

วันเดือนปี	รายการ	ปริมาณสินค้า (หน่วย)	ราคาซื้อต่อหน่วย	ราคาทุนที่ขายต่อหน่วย	รวมเงิน (บาท)	ราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักต่อหน่วย
2546						
ม.ค.1	ยกมา	20	200		4,000	
พ.ค.5	ซื้อ	30	220		6,600	
	คงเหลือ	50				
พ.ค.10	ขาย	40		212	8,480	
	คงเหลือ	10				
มิ.ย 30	ซื้อ	30	210		6,300	
	คงเหลือ	40			8,450	211.25 (4,000+6,600+6,300/80)
ต.ค 8	ซื้อ	50	215		10,750	
	คงเหลือ	90				
ต.ค 31	ส่งคืน	2	210		420	
	คงเหลือ	88				
ธ.ค 15	ขาย	18		211.25	3,802.50	
	คงเหลือ	70			14,938.70	213.41 (8,450+10,750-420/88)

. ˙ . สินค้าคงเหลือตามราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักแบบต่อเนื่องเป็นระยะ ๆ ทุก 6 เดือน = 14,938.70 บาท

ตัวอย่างที่ 2 การตีราคาสินค้าคงเหลือตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า

รายละเอียดสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545 มีดังนี้

ชนิดสินค้า	จำนวนกระสอบ	ราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง
ปุ๋ยสูตร 16-20-0	1 กระสอบ	200	220	200	-
ปุ๋ยสูตร 15-15-15	10 กระสอบ	3,000	2,800	2,800	200
		3,200	3,020	3,000	200

สินค้าคงเหลือ เปรียบเทียบจากราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการ มูลค่าสินค้าคงเหลือจะเท่ากับ 3,000 บาท

1. **วิธีปฏิบัติทางบัญชี**

การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545 โดยสหกรณ์ตีราคาสินค้าคงเหลือตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า มีดังนี้

เปรียบเทียบราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการ

มูลค่าสินค้าคงเหลือ = 3,000 บาท

1.1 บันทึกสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน โดย

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ 3,200

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย 3,200

1.2 บันทึกผลต่างระหว่างราคาทุนกับราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า โดย

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง 200

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง 200

2. **การแสดงรายการในงบการเงิน**

2.1 งบต้นทุนขาย

สินค้าคงเหลือต้นปี	1,000
บวก ซื้อ	5,000
	6,000
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี	3,200
ต้นทุนขาย	2,800

2.2 **งบกำไรขาดทุน**

ขาย	5,000
หัก ต้นทุนขาย	2,800
กำไรขั้นต้น	2,200
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	
ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	200
กำไรสุทธิ	2,000

2.3 **งบดุล**

สินทรัพย์หมุนเวียน

.....

.....

สินค้าคงเหลือ 3,000

2.4 **หมายเหตุประกอบงบการเงิน**

สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย

ปุ๋ยคงเหลือ	3,200
หัก ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	200
สินค้าคงเหลือ	3,000

ตัวอย่างที่ 3 กรณีการตีราคาสินค้าคงเหลือแล้วไม่มีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง

รายละเอียดสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีดังนี้

ชนิดสินค้า	จำนวนกระสอบ	ราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง
ปุ๋ยสูตร 16- 20- 0	10 กส.	2,000	2,300	2,000	-
ปุ๋ยสูตร 15-15 -15	5 ก.ส.	1,500	1,600	1,500	-
ปุ๋ยสูตร 16-8-8	3 กส	450	600	450	-
		3,950	4,500	3,950	

สินค้าคงเหลือ เปรียบเทียบจากราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการ มูลค่าสินค้าคงเหลือจะเท่ากับ 3,950

ให้พิจารณาบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงมียอดคงเหลือสิ้นปี 200 บาท (จากตัวอย่างที่2) สิ้นปี 2546 ไม่มียอดค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง

1. **วิธีปฏิบัติทางบัญชี**

1.1 บันทึกสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน โดย

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	3,950	
	เครดิต บัญชีต้นทุนขาย		3,950

1.2 ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง เนื่องจาก ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 คำนวณราคาสินค้าคงเหลือแล้วไม่มียอดค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง ดังนั้นจึงต้องปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง โดย

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	200	
	เครดิต บัญชีกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น		200

2. **การแสดงรายการในงบการเงิน**

2.1 งบต้นทุนขาย

สินค้าคงเหลือต้นปี		3,200
บวก ซื้อ		8,500
		11,700
หัก สินค้าคงเหลือปลายปี		3,950
ต้นทุนขาย		7,750

2.2 งบกำไรขาดทุน

ขาย		8,320
หัก ต้นทุนขาย		7,750
กำไรขั้นต้น		570
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ		
กำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น		200
กำไรสุทธิ		770

2.3 งบดุล

สินทรัพย์หมุนเวียน

.....

สินค้าคงเหลือ 3,950

2.4 หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย

ปุ๋ย 3,950

ตัวอย่างที่ 4 การบันทึกสินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุด กรณีตีราคาลดลงต่ำกว่าราคาทุน

รายละเอียดสินค้าคงเหลือและสินค้าเสื่อมชำรุด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีดังนี้

ชนิดสินค้า	จำนวนหน่วย	ราคาทุนต่อหน่วย	รวมราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่อหน่วย	รวมมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง
ปุ๋ยสูตร 15-15-15	2 กระสอบ (เสื่อมชำรุด)	180	360	50	100	100	260
ปุ๋ยสูตร 16-20-0	5 กระสอบ	200	1,000	220	1,100	1,000	-
			1,360		1,200	1,100	260

1. **วิธีปฏิบัติทางบัญชี**

การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 ตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ
ที่ต่ำกว่า มีดังนี้

1.1 บันทึกสินค้าคงเหลือ โดย

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	1,360	
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย		1,360

1.2 บันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุดลดลง

เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลง	260	
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		260

2. **การแสดงรายการในงบการเงิน**

	ปี 2546	ปี 2545
2.1 งบต้นทุนขาย		
สินค้าคงเหลือต้นปี	2,000	1,000
บวก ซื้อ	5,000	3,000
	7,000	4,000
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี :		
สภาพปกติ	1,000	2,000
สภาพเสื่อมชำรุด	360	-
ต้นทุนขาย	5,640	2,000

2.2 งบกำไรขาดทุน

	ปี 2546	ปี 2545
ขาย	7,500	4,500
หัก ต้นทุนขาย	5,640	2,000
กำไรขั้นต้น	1,860	2,500
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ		
ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลง	260	-
กำไรสุทธิ	1,600	2,500

2.3 งบดุล

	หมายเหตุ	ปี 2546	ปี 2545
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
.....			
สินค้าคงเหลือ	3	1,100	2,000

2.4 หมายเหตุประกอบงบการเงิน

	ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
3. **สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย**		
สินค้าสภาพปกติ	1,000	2,000
สินค้าสภาพเสื่อมชำรุด	360	-
รวม	1,360	2,000
หัก ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	260	-
	1,100	2,000

สินค้าเสื่อมชำรุด จำนวน 100 บาท เป็นสินค้าประเภทปุ๋ยสูตร 15-15-15 จำนวน 2 กระสอบ ซื้อมาระหว่างปีมีราคาทุนรวม 360 บาท ราคาที่คาดว่าจะขายได้รวม 100 บาท สาเหตุที่ชำรุด เกิดจากการถูกน้ำฝน เนื่องจากหลังคารั่ว จึงตีราคาลดลงต่ำกว่าทุนตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่.....วันที่.....

ตัวอย่างที่ 5 กรณีสินค้าคงเหลือที่ตีราคาลดลง และปีต่อมาสินค้าคงเหลือกลับมีราคาสูงขึ้น

ณ วันต้นปีทางบัญชีวันที่ 1 มกราคม 2546 มียอดบัญชีคงเหลือยกมา ดังนี้

สินค้าคงเหลือ	800 (ปุ๋ยสูตร 16-20-0 จำนวน 8 กระสอบ)
ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	80

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 ตรวจนับปุ๋ยสูตร 16-20-0 คงเหลือ 3 กระสอบ ราคาทุนกระสอบละ 100 บาท มูลค่าสุทธิที่จะได้รับกระสอบละ 110 บาท ระหว่างปีขายปุ๋ย 5 กระสอบ ๆ ละ 120 บาท รวมเป็นเงิน 600 บาท

ชนิดสินค้า	จำนวนกระสอบ	ราคาทุนต่อหน่วย	รวมราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่อหน่วย	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับรวม	ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง
ปุ๋ยสูตร 15-15-15	3 กระสอบ	100	300	110	330	300	-

1. **วิธีปฏิบัติทางบัญชี**

การบันทึกบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีดังนี้

1.1 บันทึกสินค้าคงเหลือ

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	300	
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย		300

1.2 ปรับปรุงรายการค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	80	
เครดิต	บัญชีกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น		80

2. **การแสดงรายการในงบการเงิน**

2.1 งบต้นทุนขาย

	ปี 2546	ปี 2545
	บาท	บาท
สินค้าคงเหลือต้นปี	800	2,000
บวก ซื้อ	-	-
	800	2,000
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี	300	800
ต้นทุนขาย	500	1,200

2.2 งบกำไรขาดทุน

	ปี 2546	ปี 2545
	บาท	บาท
ขาย	600	1,400
หัก ต้นทุนขาย	500	1,200
กำไรขั้นต้น	100	200
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ		
กำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น	80	-
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ		
ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	-	(80)
กำไรสุทธิ	180	120

2.3 งบดุล

	หมายเหตุ	ปี 2546	ปี 2545
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
.....			
สินค้าคงเหลือ	3	300	720

2.4 หมายเหตุประกอบงบการเงิน

	ปี 2546	ปี 2545
	(บาท)	(บาท)
3. สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย		
สินค้าคงเหลือ	300	800
หัก ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	-	80
สินค้าคงเหลือ	300	720

ตัวอย่างที่ 6 กรณีสินค้าเสื่อมสภาพจนไม่สามารถขายได้

ณ วันต้นปีทางบัญชี วันที่ 1 มกราคม 2545 มีปุ๋ย สูตร 16-20-0 ยกมา จำนวน 10 กระสอบ ราคาทุนกระสอบละ 100 บาท ระหว่างปีซื้อปุ๋ยสูตร 16-20-0 จำนวน 30 กระสอบ ราคากระสอบละ 100 บาท และขายปุ๋ย สูตร 16-20-0 จำนวน 35 กระสอบ ราคากระสอบละ 150 บาท รวมเงิน 5,250 บาท และระหว่างปี (ณ วันที่ 1 กันยายน 2546) คณะกรรมการได้มีมติตัดสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายจนไม่สามารถขายได้ คือปุ๋ยสูตร 16-20-0 จำนวน 1 กระสอบ และ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 ตรวจนับปุ๋ยคงเหลือได้จำนวน 4 กระสอบ ถูกต้องตรงตามยอดคงเหลือในบัญชีแต่ปรากฏว่าในจำนวนปุ๋ยคงเหลือ มีปุ๋ยสภาพชำรุด จำนวน 2 กระสอบ ซึ่งคณะกรรมการ ประเมินราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับในราคากระสอบละ 80 บาท และอีก 2 กระสอบ มีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับกระสอบละ 150 บาท

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1.1 บันทึกการตัดสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายจนไม่สามารถขายได้ตามมติคณะกรรมการดำเนินการ โดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	100	
	เครดิต บัญชีต้นทุนขาย		100

1.2. บันทึกสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี และผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546

เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	400	
	เครดิต บัญชีต้นทุนขาย		400
เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลง	40	
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		40

4. **การแสดงรายการในงบการเงิน**

4.1 **งบต้นทุนขาย**	ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
สินค้าคงเหลือต้นปี	1,000	2,000
บวก ซื้อ	3,000	4,000
สินค้าที่มีเพื่อขาย	4,000	6,000
หัก สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	100	-
	3,900	6,000
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
สภาพปกติ	200	1,000
สภาพเสื่อมชำรุด	200	-
ต้นทุนขาย	3,500	5,000

4.2 **งบกำไรขาดทุน**	ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
ขาย	5,250	7,500
หัก ต้นทุนขาย	3,500	5,000
กำไรขั้นต้น	1,750	2,500
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ		
ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดลดลง	40	-
ค่าเสียหายสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	100	-
กำไรสุทธิ	1,610	2,500

4.3 งบดุล

การแสดงรายการสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีดังนี้

สินทรัพย์	หมายเหตุ	ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
สินทรัพย์หมุนเวียน			
.....			
สินค้าคงเหลือ	3	360	1,000
.....			

5. **หมายเหตุประกอบงบการเงิน**

3. **สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย**

	ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
สินค้าคงเหลือ		
สภาพปกติ	200	1,000
สภาพชำรุด	200	-
	400	1,000
หัก ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	40	-
	360	1,000

สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด เป็นปุ๋ยสูตร 16 - 20 - 0 จำนวน 2 กระสอบ ราคาทุนกระสอบละ 100 บาท เนื่องจากเปียกชื้น คณะกรรมการจึงมีมติประเมินราคาที่คาดว่าจะขายได้ ในราคากระสอบละ 80 บาท ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการครั้งที่ 12 วันที่ 31 ธันวาคม 2546 และในระหว่างปี คณะกรรมการดำเนินการมีมติให้ตัดบัญชีสินค้าเสื่อมสภาพเสียหาย คือ ปุ๋ย สูตร 16 -20 -0 จำนวน 1 กระสอบ มีราคาทุนกระสอบละ 100 บาท ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่ 10 วันที่ 1 กันยายน 2546

ตัวอย่างที่ 7 กรณีสินค้าขาดบัญชี ไม่มีการลดหย่อนและมีผู้รับผิดชอบ

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 ธันวาคม 2546 มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือแล้วปรากฏว่ามีสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้ และตีราคาตามราคาทุน เข้าก่อนออกก่อน (FIFO) เป็นจำนวนเงิน 40,000 บาท แต่สินค้าคงเหลือตามบัญชีหรือทะเบียนในราคาทุน (FIFO) มีจำนวนเงิน 50,000 บาท จึงมีผลต่าง ทั้งสิ้นตามราคาทุน จำนวน 10,000 บาท ซึ่งถ้าคิดตามราคาขายรวมภาษีมูลค่าเพิ่มอัตรา 7% จะเป็นจำนวนเงินเท่ากับ 11,021 บาท โดยกำหนดให้ไม่มีการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี และนายสง่า ใจตรง เป็นผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชี

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การบันทึกบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546

เดบิต บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	11,021	
เครดิต บัญชีขายสินค้า		10,300
บัญชีภาษีขาย (11,021 X 7)		721

ต่อมาเมื่อวันที่ 15 มกราคม 2547 นายสง่า ใจตรง ได้นำเงินมาชำระหนี้ค่าสินค้าขาดบัญชี จำนวน 11,021 บาท

การบันทึกบัญชี ณ วันที่ 15 มกราคม 2547

เดบิต บัญชีเงินสด 11,021

เครดิต บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี 11,021

ตัวอย่างที่ 8 กรณีสินค้าขาดบัญชี ไม่มีการลดหย่อน และยังไม่มีผู้รับผิดชอบ

จากตัวอย่างที่ 7 ถ้ายังหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีไม่ได้

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การบันทึกบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546

บันทึกสินค้าขาดบัญชี

เดบิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี 11,021

เครดิต บัญชีขายสินค้า 10,300

บัญชีภาษีขาย 721

บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี 11,021

เครดิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี 11,021

ตัวอย่างที่ 9 กรณีสินค้าขาดบัญชีได้รับการลดหย่อน

สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม โดยในระหว่างปี สหกรณ์ได้ตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 30 กันยายน 2546 มีน้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือในราคาทุนจำนวนเงิน 20,000 บาท แต่คงเหลือตามบัญชีหรือตามทะเบียนในราคาทุนจำนวนเงิน 25,000 บาท สหกรณ์ลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหยตามอัตราที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ คืออัตราร้อยละ 0.5 ของปริมาณที่ขายได้ในแต่ละเดือน คือ 100 ลิตร ราคาทุนลิตรละ 10 บาท คิดเป็นจำนวนเงินราคาทุน 1,000 บาท คิดเป็นราคาขาย 1,200 บาท ดังนั้น น้ำมันเชื้อเพลิงส่วนที่ขาดหายอีก 4,000 บาท ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ ซึ่งถ้าคำนวณในราคาขายรวมภาษีขายอัตรา 7% เป็นจำนวนเงิน 5,136 บาท

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 สหกรณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือ มีสินค้าคงเหลือ ดังนี้

น้ำมันเชื้อเพลิง 20,000 บาท (2,000 ลิตร ราคาทุนลิตรละ 10 บาท ราคาขายลิตรละ 12 บาท)

น้ำมันหล่อลื่น 2,880 บาท (18 แกลลอน ราคาทุนแกลลอนละ 160 บาท ราคาขายแกลลอนละ 214 บาท)

ปรากฏว่าน้ำมันเชื้อเพลิงมียอดคงเหลือถูกต้องตรงตามบัญชี แต่น้ำมันหล่อลื่นมียอดคงเหลือตามบัญชีจำนวน 20 แกลลอน จึงขาดหาย 2 แกลลอน คณะกรรมการมีมติอนุมัติให้ลดหย่อนได้ ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

30กันยายน 2546

1.1 บันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดจากน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชีได้รับลดหย่อนซึ่งอยู่ในอัตราที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ โดย

เดบิต	บัญชีค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย	1,200	
เครดิต	บัญชีขายน้ำมันเชื้อเพลิง		1,200

1.2 บันทึกสินค้าขาดบัญชีที่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้

เดบิต	บัญชีน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี	5,136	
เครดิต	บัญชีขายน้ำมันเชื้อเพลิง		4,800
	บัญชีภาษีขาย		336

31 ธันวาคม 2546

1.3 บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปี โดย

เดบิต	บัญชีน้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือ	20,000	
	บัญชีน้ำมันหล่อลื่นคงเหลือ	2,880	
	เครดิต บัญชีต้นทุนขาย		
22,880			

1.4 บันทึกน้ำมันหล่อลื่นขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อน โดย

เดบิต	บัญชีค่าลดหย่อนน้ำมันหล่อลื่นขาดบัญชี	428	
	เครดิต บัญชีขายน้ำมันหล่อลื่น		400
	บัญชีภาษีขาย		28

1.5 บันทึกค่าเสียหายน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชีที่เกิดขึ้น เมื่อวันที่ 30 กันยายน 2546เนื่องจากยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ โดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี	5,136	
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี		5,136

หมายเหตุ ในกรณีเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยการยื่นแบบ ภพ. 30 ประจำเดือนกันยายน ให้แสดงรายการขายน้ำมันเชื้อเพลิง หักด้วยค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย 1,200 บาท เนื่องจากมิต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

2. การแสดงรายการในงบการเงิน

2.1 งบต้นทุนขาย

		ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
	น้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือต้นปี	90,000	85,000
	น้ำมันหล่อลื่นคงเหลือต้นปี	10,000	5,000
บวก	ซื้อน้ำมันเชื้อเพลิงระหว่างปี	70,000	80,000
	ซื้อน้ำมันหล่อลื่นระหว่างปี	10,000	20,000
	สินค้าที่มีเพื่อขาย	180,000	190,000
หัก	น้ำมันหล่อลื่นเสื่อมสภาพตัดบัญชี	-	160
	น้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือสิ้นปี	20,000	90,000
	น้ำมันหล่อลื่นคงเหลือสิ้นปี	2,880	10,000
	ต้นทุนขาย	157,120	89,840

2.2 งบกำไรขาดทุน

		ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
	ขาย	189,855.98	121,284
หัก	ต้นทุนขาย	157,120	89,840
	กำไรขั้นต้น	32,735.98	31,444
หัก	ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ :		
	ค่าลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย	1,200	-
	ค่าลดหย่อนน้ำมันหล่อลื่นขาดบัญชี	428	-
	ค่าเสียหายน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี	4,800	-
	ค่าเสียหายน้ำมันหล่อลื่นเสื่อมสภาพตัดบัญชี	-	160
	กำไรสุทธิ	26,735.98	31,284

2.3 **งบดุล**

	หมายเหตุ	ปี 2546	ปี 2545
สินทรัพย์		(บาท)	(บาท)
สินทรัพย์หมุนเวียน			
.....			
สินค้าคงเหลือ	3	22,880	100,000
น้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี		5,136	-
หัก ค่าเผื่อน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชี		5,136	-
.....		0	-

2.4 **หมายเหตุ**

3 สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย

น้ำมันเชื้อเพลิง	20,000	90,000
น้ำมันหล่อลื่น	2,880	10,000
	22,880	100,000

ในระหว่างปี ณ วันที่ 30 กันยายน 2546 ได้มีการตรวจนับน้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือ ปรากฏว่ามีน้ำมันเชื้อเพลิงขาดบัญชีที่อยู่ระหว่างรอหาผู้รับผิดชอบ จำนวน 5,136 บาท ซึ่งสหกรณ์ได้พิจารณาให้การลดหย่อนน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหยตามประกาศกรมสรรพากรแล้ว โดยรับภาระเป็นค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ จำนวน 1,200 บาท และ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ตรวจนับน้ำมันหล่อลื่นคงเหลือ ปรากฏว่ามีน้ำมันหล่อลื่นขาดบัญชีคิดเป็นจำนวนเงินในราคาทุน 320 บาท ราคาขาย จำนวนเงิน 428 บาท ซึ่งคณะกรรมการมีมติอนุมัติให้ลดหย่อน สินค้าขาดบัญชีทั้งจำนวน โดยยอมรับภาระภาษีขายที่เกิดขึ้น

ตัวอย่างที่ 10 การเบิกสินค้า

สหกรณ์แห่งหนึ่งเป็นสหกรณ์ที่จดทะเบียนอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมีรายการเบิกสินค้าเกิดขึ้น ดังนี้

15 เมษายน 2546 เบิกสินค้าเพื่อใช้ในการดำเนินงาน ดังนี้

ผงซักฟอกขนาดใหญ่ 1 กล่อง ราคาทุน กล่องละ 100 บาท

น้ำยาทำความสะอาดวิม 1 ขวด ราคาทุน ขวดละ 50 บาท

20 เมษายน 2546 เบิกสินค้าที่มีเพื่อขายไปใช้ในการแปรรูปข้าวเปลือก ดังนี้

น้ำมันดีเซล 200 ลิตร ราคาทุนลิตรละ 10 บาท เป็นเงิน 2,000 บาท ราคาขายลิตรละ 10.70 บาท เป็นเงิน 340 บาท

30 เมษายน 2546 เบิกวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตมาเพื่อขาย ดังนี้

ถั่วเหลือง 50 ก.ก. ราคาทุน ก.ก.ละ 10 บาท เป็นเงิน 500 บาท

31 ธันวาคม 2546 สหกรณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือสิ้นปี ปรากฏว่าถูกต้องตรงตามบัญชี ดังนี้

สินค้าอุปโภคบริโภค ไม่มี

น้ำมันเชื้อเพลิง – ดีเซล 1,000 ลิตร ราคาลิตรละ 10 บาท เป็นเงิน 10,000 บาท

เบนซิน 1,000 ลิตร ราคาลิตรละ 11 บาท เป็นเงิน 11,000 บาท

ถั่วเหลือง 1,000 ก.ก. ราคา ก.ก ละ 8 บาท เป็นเงิน 8,000 บาท

1. วิธีปฏิบัติทางบัญชี

15 เมษายน 2546

เดบิต	บัญชีค่าใช้จ่ายดำเนินงาน	160.50	
เครดิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน		150
	บัญชีภาษีขาย		10.50

(บันทึกสินค้าค่าเบิกใช้และภาษีขายเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน)

20 เมษายน 2546

เดบิต	บัญชีค่าน้ำมันเชื้อเพลิง – แปรรูปข้าวเปลือก	2,140	
เครดิต	บัญชีขายน้ำมันเชื้อเพลิง		2,000
	บัญชีภาษีขาย		140

(บันทึกน้ำมันเชื้อเพลิง เบิกใช้และภาษีขาย)

30 เมษายน 2546

เดบิต	บัญชีเบิกถั่วเหลืองใช้ไป	500	
เครดิต	บัญชีถั่วเหลืองเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน		500

31 ธันวาคม 2546

เดบิต	บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	150	
	บัญชีถั่วเหลืองเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	500	
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย		650

(ปิดบัญชีสินค้าเบิกใช้ไปบัญชีต้นทุนขาย)

31 ธันวาคม 2546

เดบิต	บัญชีน้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือ	21,000	
	บัญชีถั่วเหลืองคงเหลือ	8,000	
เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย		29,000

(บันทึกสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี)

2. การแสดงรายการในงบการเงิน

2.1 งบต้นทุนขาย	ปี 2546 (บาท)	ปี 2545 (บาท)
ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย		
สินค้าคงเหลือต้นปี	5,000	4,000
บวก ซื้อระหว่างปี	3,000	6,000
เบิกถั่วเหลืองใช้ไป	500	-
	8,500	10,000
หัก สินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน	150	-
สินค้าคงเหลือสิ้นปี	-	5,000
ต้นทุนขาย	8,350	5,000
น้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือต้นปี	32,000	42,000
บวก ซื้อระหว่างปี	8,000	24,000
	40,000	66,000
หัก น้ำมันเชื้อเพลิงคงเหลือสิ้นปี	21,000	32,000
ต้นทุนขาย	19,000	34,000
รวมต้นทุนขาย	27,350	39,000
ธุรกิจรวบรวมและแปรรูป		
ถั่วเหลืองคงเหลือต้นปี	16,000	-
บวก ซื้อระหว่างปี	80,000	64,000
	96,000	64,000
หัก ถั่วเหลืองเบิกใช้เพื่อดำเนินงาน	500	-
ถั่วเหลืองคงเหลือสิ้นปี	8,000	16,000
ต้นทุนขาย	87,500	48,000

ตัวอย่างที่ 11 สหกรณ์ได้รับของแถมแล้วนำไปจำหน่าย

10 พฤษภาคม 2546 สหกรณ์ได้ซื้อสินค้าพร้อมได้รับของแถม ดังนี้

- เครื่องสูบน้ำ จำนวน 100 เครื่อง ราคาเครื่องละ 2,000 บาท เป็นเงิน 200,000 บาท
  ราคาขาย เครื่องละ 2,500 บาท
  โดยได้รับของแถมเป็นพัดลมตั้งพื้น ขนาด 12 นิ้ว คิดเป็นมูลค่าตามราคาขายเป็นจำนวน 1,500 บาท

วิธีการคำนวณราคาทุนต่อหน่วยใหม่ของสินค้าที่ซื้อและของแถม เป็นดังนี้

เครื่องสูบน้ำ ราคาทุนรวม 200,000 บาท ราคาขายรวม 250,000 บาท

พัดลม ราคาทุน - บาท ราคาขาย 1,500 บาท

รวม ราคาทุนทั้งสิ้น 200,000 บาท ราคาขายทั้งสิ้น 251,500 บาท

$$\text{เครื่องสูบน้ำ} = \frac{200{,}000 \times 250{,}000}{251{,}500} = 198{,}807.16$$

ราคาทุนเครื่องสูบน้ำต่อหน่วยใหม่ = 1,988.07 บาท

$$\text{พัดลม} = \frac{200{,}000 \times 1{,}500}{251{,}500} = 1{,}192.84$$

ราคาทุนพัดลมต่อหน่วยใหม่ = 1,192.84 บาท

ตัวอย่างที่ 12 ให้ของแถม

สหกรณ์แห่งหนึ่งเป็นสหกรณ์ที่จดทะเบียนอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม มีรายการเกิดขึ้น ดังนี้

10 พฤษภาคม 2546 สหกรณ์เบิกสินค้าที่มีเพื่อขายมาแถมให้ลูกค้าที่ซื้อสินค้าครบ 500 บาท ดังนี้
สบู่เด็กแคร์ จำนวน 60 ก้อน ราคาทุนก้อนละ 5 บาท เป็นเงิน 300 บาท

10 มิถุนายน 2546 สหกรณ์จ่ายเงินสดซื้อของมาเพื่อแถมให้แก่ลูกค้าที่มียอดซื้อครบ 1,000 บาท ดังนี้
กระเป๋า จำนวน 100 ใบ ราคาใบละ 200 เป็นเงิน 2,000 บาท ภาษีซื้อ 140 บาท

30 มิถุนายน 2546 เป็นวันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์จึงตรวจนับกระเป๋าคงเหลือ ปรากฏว่ามีกระเป๋าคงเหลือเป็นจำนวน 80 ใบ

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

10 พฤษภาคม 2546

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย 300

เครดิต บัญชีสินค้าเบิกใช้เพื่อการดำเนินงาน 300

10 มิถุนายน 2546

เดบิต บัญชีค่าของแถม/แจก/ตัวอย่าง 2,000

บัญชีภาษีซื้อ 140

เครดิต บัญชีเงินสด 2,140

30 มิถุนายน 2546

เดบิต บัญชีของแถม/แจก/ตัวอย่าง 1,600

เครดิต บัญชีค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย 1,600

ตัวอย่างที่ 13 สินค้ายึดคืน

1 กรกฎาคม 2546 สหกรณ์ยึดสินค้าขายผ่อนชำระคืนจากลูกหนี้ เนื่องจากลูกหนี้ผิดนัดชำระหนี้ 3 งวดติดต่อกันตามสัญญาขายผ่อนชำระซึ่งสินค้าที่ยึดคืนมีมูลค่าที่คาดว่าจะขายได้ในราคา 15,000 บาท และมีบัญชีที่เกี่ยวข้องคงเหลือ ดังนี้

ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระคงเหลือ	20,000
ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี	4,000
กำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี	500
ภาษีขายรอเรียกคืน	420
ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	1,400

1. **วิธีปฏิบัติทางบัญชี**

1.1 ปรับปรุงรายการเกี่ยวกับลูกหนี้ขายผ่อนชำระ ณ วันยึดสินค้าคืน โดย

เดบิต บัญชีดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 4,000

บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ 1,400

บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชี 500

เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 5,480

บัญชีภาษีขายรอเรียกคืน 420

1.2 บันทึกสินค้ายึดคืนโดย

เดบิต บัญชีสินค้ายึดคืนรอการขาย 14,520

เครดิต บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ 14,520

ตัวอย่างที่ 14 สินค้าเสียหายจากไฟไหม้

เมื่อวันที่ 30 เมษายน 2546 เกิดไฟไหม้โกดังเก็บสินค้าของสหกรณ์จากการสำรวจของคณะกรรมการดำเนินการ ปรากฏว่าสินค้าเสียหาย ดังนี้

ปุ๋ย สูตร 16 – 20 – 0 จำนวน 50 ถุง เป็นจำนวนเงินในราคาทุน 7,500 บาท สหกรณ์ทำประกันไว้กับบริษัทประกันภัย จำนวนเงินที่ได้รับแจ้งจากบริษัทประกันว่าจะได้รับเงินชดเชยค่าเสียหายสินค้าถูกไฟไหม้ จำนวนเงิน 6,000 บาท เมื่อวันที่ 30 พฤษภาคม 2546

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

30 เมษายน 2546

บันทึกขาดทุนสินค้าเสียหายจากไฟไหม้ โดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าไฟไหม้ 7,500

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย 7,500

30 พฤษภาคม 2546

3. บันทึกเงินชดเชยค่าเสียหายสินค้าถูกไฟไหม้จากบริษัทประกันภัย โดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้บริษัทประกันภัย 6,000

เครดิต บัญชีรายได้ชดเชยสินค้าไฟไหม้ 6,000

ตัวอย่างที่ 15

30 กรกฎาคม 2546 สหกรณ์ตรวจพบว่ามีสินค้าเครื่องจักรกลการเกษตรถูกโจรกรรม จำนวน 1 เครื่อง ราคาตามบัญชี จำนวนเงิน 10,000 บาท คณะกรรมการดำเนินการได้ติดตามสินค้าคืน แต่ไม่สามารถติดตามคืนได้ จึงให้ตัดเป็นค่าใช้จ่าย

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

30 กรกฎาคม 2546

บันทึกค่าใช้จ่ายเนื่องจากสินค้าถูกโจรกรรม โดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าถูกโจรกรรม 10,000

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย 10,000

ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใด ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในคำแนะนำนี้ หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับคำแนะนำนี้ ให้ใช้คำแนะนำนี้แทน สำหรับการดำเนินการใด ๆ ที่ได้ปฏิบัติตามคำแนะนำเดิมก่อนคำแนะนำนี้มีผลถือใช้ ยังคงใช้ต่อไปได้จนกว่าจะสิ้นสุดรายการนั้น แต่หากประสงค์จะปรับปรุงให้เป็นไปตามคำแนะนำนี้ก็สามารถทำได้

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกรโดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 19 มกราคม 2547

(ลงชื่อ) สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์
(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)
อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์
พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน
นายทะเบียนสหกรณ์



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วย สินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน
พ.ศ. 2547

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538 เพื่อใช้ประโยชน์ในการดำเนินงานของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้เป็นไปโดยถูกต้องและเหมาะสม และเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16(2) และ (8) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงกำหนดระเบียบ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 ไว้ดังนี้

ข้อ 1. ระเบียบนี้ เรียกว่า " ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 "

ข้อ 2. ระเบียบนี้ให้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป

ข้อ 3. ให้ยกเลิกระเบียบกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2538

ให้ยกเลิกบรรดาระเบียบและคำแนะนำต่าง ๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในระเบียบนี้หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับระเบียบนี้ ให้ใช้ระเบียบนี้แทน

ข้อ 4. ให้อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์รักษาการตามระเบียบนี้ รวมทั้งวินิจฉัย ให้คำแนะนำหรือกำหนดวิธีปฏิบัติได้ตามความจำเป็น

/ ข้อ 5. วิธีปฏิบัติทางบัญชี...

ข้อ 5. วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน

1. การรับบริจาคเงินสด

1.1 กรณีผู้บริจาคมิได้กำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้เดบิตบัญชีเงินสดตามจำนวนที่ได้รับ และเครดิตบัญชีทุนสำรอง และเมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปใช้ ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1.1 เมื่อนำไปใช้จ่ายในการดำเนินงาน ให้เดบิตบัญชีค่าใช้จ่ายตามประเภทที่ใช้จ่ายนั้นและเครดิตบัญชีเงินสด

1.1.2 เมื่อนำไปจัดหาสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีสินทรัพย์ประเภทนั้นและเครดิตบัญชีเงินสด และหากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่ต้องจ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์โดยเดบิตไว้ในบัญชีสินทรัพย์ พร้อมกับโอนลดยอดบัญชีทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง

หากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาคเป็นประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาหรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่ายในวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์นั้นตามอายุการใช้งาน สำหรับค่าตัดจ่ายให้คำนวณตามอายุการให้ประโยชน์แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี สำหรับการคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายดังกล่าวให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม(ถ้ามี) และนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี)

1.2 กรณีผู้บริจาคกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้เดบิตบัญชีเงินสดตามจำนวนที่ได้รับ และเครดิตบัญชีทุนเพื่อการนั้น ซึ่งเป็นบัญชีที่แสดงให้เห็นถึงภาระผูกพันที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรจะต้องดำเนินการนำทุนเพื่อการนั้นไปใช้ตามวัตถุประสงค์ของผู้บริจาค โดยยอดคงเหลือในบัญชีดังกล่าวจะแสดงไว้ในงบดุลภายใต้หัวข้อ “หนี้สินอื่น” และเมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปใช้จ่าย ให้ปฏิบัติดังนี้

1.2.1 เมื่อนำไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ให้ลงจ่ายเงินสดแล้วหักจากบัญชีทุนเพื่อการนั้นเพียงจำนวนไม่เกินเงินรับบริจาคที่มีอยู่ เพื่อให้ทุนเพื่อการนั้นหมดสิ้นไป

1.2.2 เมื่อนำไปจัดหาสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีสินทรัพย์ประเภทนั้นและเครดิตบัญชีเงินสด และหากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1.2

/ หากสินทรัพย์...

หากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาคเป็นประเภทต้องคิดค่าเสื่อมราคาหรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่ายในวันสิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรคำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์นั้นตามอายุการใช้งาน สำหรับค่าตัดจ่ายให้คำนวณตามอายุการให้ประโยชน์ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี) พร้อมทั้งโอนลดยอดบัญชีทุนเพื่อการนั้นไปบันทึกเป็นรายได้ตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์นั้น โดยปฏิบัติดังนี้

ก. ค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายที่คำนวณได้จากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) ให้บันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี)

ข. ให้โอนลดยอดบัญชีทุนเพื่อการนั้นไปบันทึกเป็นรายได้จากการอุดหนุน / รับบริจาค ตามจำนวนค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายที่คำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ดังกล่าว

2. การรับบริจาคที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

2.1 กรณีสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคเป็นประเภทที่ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาในวันสิ้นปีบัญชี ได้แก่ ที่ดิน

2.1.1 เมื่อรับมอบสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีที่ดิน และเครดิตบัญชีทุนสำรอง โดยมูลค่าที่ดินที่ได้รับบริจาคให้ถือตามมูลค่ายุติธรรม

2.1.2 หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดินนั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่ต้องจ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของที่ดินดังกล่าวโดยเดบิตไว้ในบัญชีที่ดิน พร้อมกับโอนลดยอดบัญชีทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง

2.2 กรณีสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคเป็นประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาหรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตัดจ่ายในวันสิ้นปีบัญชี

2.2.1 เมื่อรับมอบสินทรัพย์ ให้เดบิตบัญชีสินทรัพย์ประเภทนั้น และเครดิตบัญชีรายได้จากการอุดหนุน / รับบริจาครอการรับรู้ โดยมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคให้ถือตามมูลค่ายุติธรรม

2.2.2 หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 2.1.2

/2.2.3 การคำนวณ...

2.2.3 การคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่าย ให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติมเพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน (ถ้ามี) โดยค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ให้คำนวณตามอายุการใช้งาน สำหรับค่าตัดจ่ายให้คำนวณตามอายุการให้ประโยชน์ แต่ต้องไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วย การบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาหรือบัญชีค่าตัดจ่าย (ตามแต่กรณี) พร้อมกับให้รับรู้รายได้จากการอุดหนุน / รับบริจาครอการรับรู้เป็นรายได้ตามจำนวนค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายที่คำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ดังกล่าว

2.2.4 หากสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรมีความประสงค์จะเลิกใช้สินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค โดยสินทรัพย์ดังกล่าวยังไม่หมดอายุการใช้งาน ให้ปฏิบัติดังนี้

- ในปีที่เลิกใช้สินทรัพย์รับบริจาค ให้คิดค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจ่ายตั้งแต่วันต้นปีบัญชีถึงวันที่เลิกใช้ พร้อมกับรับรู้รายได้จากการอุดหนุน / รับบริจาครอการรับรู้เป็นรายได้ตามระยะเวลาตั้งแต่วันต้นปีถึงวันที่เลิกใช้
- โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์รับบริจาคที่เลิกใช้ และรับรู้ผลต่างเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในปีที่มีการเลิกใช้

3. การรับบริจาคสินค้า

3.1 เมื่อรับมอบสินค้า ให้เดบิตบัญชีสินค้ารับบริจาค (แสดงรายการเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในงบดุล) และเครดิตบัญชีรายได้จากการอุดหนุน / รับบริจาครอการรับรู้ (แสดงรายการเป็นหนี้สินอื่นในงบดุล) สำหรับมูลค่าสินค้าที่ได้รับบริจาคให้ถือตามมูลค่ายุติธรรม ณ วันรับมอบ

3.2 หากนำสินค้าที่ได้รับบริจาคไปจำหน่าย ให้เดบิตบัญชีเงินสดหรือบัญชีลูกหนี้ (ตามแต่กรณี) และเครดิตบัญชีรายได้จากการขายสินค้ารับบริจาค (แสดงรายการเป็นรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุน) พร้อมกับบันทึกลดยอดสินค้ารับบริจาคที่นำออกจำหน่าย โดยหักจากบัญชีรายได้จากการอุดหนุน / รับบริจาครอการรับรู้เพียงเท่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันรับมอบสินค้ารับบริจาคของจำนวนสินค้าที่จำหน่ายได้นั้น

อนึ่ง หากมีการกำหนดวัตถุประสงค์เกี่ยวกับการนำเงินที่ได้จากการขายสินค้ารับบริจาคดังกล่าวไปใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้โอนปิดบัญชีรายได้จากการขายสินค้ารับบริจาคไปบันทึกในบัญชีทุนเพื่อการนั้น

/3.3 หากนำสินค้า...

3.3 หากนำสินค้าที่ได้รับบริจาคไปใช้ในการดำเนินงานหรือแจกจ่าย ให้บันทึกลดยอดสินค้ารับบริจาค โดยหักจากบัญชีรายได้จากการอุดหนุน / รับบริจาครอการรับรู้เพียงเท่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันรับมอบสินค้ารับบริจาคของจำนวนสินค้าที่นำออกไปใช้หรือที่นำออกไปแจกจ่ายนั้น

ข้อ 6. การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน ในปีที่ได้รับเงินบริจาคให้เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินเกี่ยวกับรายการสินทรัพย์รับบริจาคที่มีนัยสำคัญว่าได้รับบริจาคสินทรัพย์ประเภทใดจากใคร เป็นจำนวนเงินเท่าใด สำหรับกรณีที่นำเงินรับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์และต้องจ่ายเงินสมทบ ให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมด้วยว่า สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรต้องจ่ายเงินสมทบไปเป็นจำนวนเท่าใด เพื่อให้ได้สินทรัพย์ประเภทใด มูลค่าเท่าใด

ข้อ 7. เงินรับบริจาคหรือเงินอุดหนุนที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้รับตาม 1.2 หากเป็นจำนวนเงินที่มีนัยสำคัญ ให้เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารแยกไว้ต่างหาก และเมื่อเกิดดอกผลขึ้นในระหว่างนำเงินดังกล่าวไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของผู้บริจาค/อุดหนุนแต่ยังไม่เสร็จสิ้น ให้นำดอกผลดังกล่าวทบเข้าไปในบัญชีทุนเพื่อการนั้น เพื่อให้บังเกิดประโยชน์ในการใช้จ่ายหรือจัดหาสินทรัพย์ตามวัตถุประสงค์อย่างแท้จริง

ข้อ 8. สินทรัพย์ที่สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุนก่อนที่ระเบียบนี้มีผลบังคับใช้และสหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรได้บันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคไว้ในทะเบียนสินทรัพย์แทนการบันทึกไว้ในบัญชีสินทรัพย์ สหกรณ์หรือกลุ่มเกษตรกรอาจเปลี่ยนมาปฏิบัติตามระเบียบนี้ได้

ประกาศ ณ วันที่ 10 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์



คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
พ.ศ. 2547

ในการดำเนินธุรกิจของสหกรณ์จำเป็นที่จะต้องมีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ไว้ใช้สำหรับดำเนินงาน ซึ่งการบันทึกบัญชีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จะเป็นการควบคุมเกี่ยวกับการได้มา การจำหน่าย การคิดค่าเสื่อมราคา การซ่อมแซม รวมทั้งการดูแลรักษาสภาพของสินทรัพย์ให้ใช้งานได้ตลอดอายุการใช้งานอย่างเหมาะสมรัดกุม

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ขึ้น เพื่อให้สหกรณ์มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสมและปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน โดยคำแนะนำแบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ความหมาย
ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี
ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่สหกรณ์มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต เพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือ เพื่อใช้ในการบริหารงาน ซึ่งคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี

ค่าเสื่อมราคา หมายถึง การปันส่วนต้นทุนของสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมสภาพเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีอย่างมีระบบตลอดอายุการใช้งานที่ได้ประมาณไว้

อายุการใช้งาน หมายถึง ระยะเวลาที่สหกรณ์คาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์

ราคาทุน หมายถึง จำนวนเงินสดที่สหกรณ์จ่ายไป หรือ มูลค่ายุติธรรมของสิ่งอื่นที่สหกรณ์มอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา

ราคาซาก หมายถึง จำนวนเงินสุทธิที่สหกรณ์คาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้งานหลังจากหักค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน

ราคาตามบัญชี หมายถึง ราคาของสินทรัพย์สุทธิที่รับรู้ในงบดุล

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

กรณีสินทรัพย์ได้มาโดยการซื้อ

สหกรณ์ต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุน โดยราคาทุนดังกล่าวประกอบด้วย ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ รวมทั้งต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามประสงค์ เช่น ต้นทุนการกู้ยืม ต้นทุนในการติดตั้ง ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ค่าจ้างสถาปนิกและวิศวกร และประมาณการรายจ่ายในการรื้อถอนหรือขนไปทิ้ง เป็นต้น สำหรับส่วนลดการค้าต่าง ๆ และค่าภาษีที่ได้รับคืน ให้นำมาหักออกจากราคาซื้อ เพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แท้จริง

การปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)		xxx

ในกรณีที่สหกรณ์อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มและได้ซื้อสินทรัพย์มาเพื่อใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งจำนวนเงินภาษีที่เกิดขึ้นเมื่อซื้อสินทรัพย์นั้นสหกรณ์สามารถขอคืนได้ให้บันทึกไว้ในบัญชีภาษีซื้อ การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
	บัญชีภาษีซื้อ	xxx	
	เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)		xxx

สำหรับกรณีที่สหกรณ์ซื้อที่ดินโดยมีอาคารติดมาด้วย ถ้าไม่ได้ใช้ประโยชน์ในอาคารนั้นและจำเป็นต้องรื้อถอนออกไปเพื่อปลูกสร้างอาคารใหม่ ให้นำรายจ่ายในการรื้อถอนและค่าขนย้ายหักด้วยราคาที่ขายซากอาคารนั้น ถ้ารายจ่ายดังกล่าวสูงกว่าราคาซาก ผลต่างให้นำไปเพิ่มราคาทุนของที่ดินในทางตรงกันข้ามหากรายจ่ายดังกล่าวต่ำกว่าราคาซากผลต่างให้นำไปลดราคาทุนของที่ดิน

กรณีเป็นที่ดินที่ไม่ได้ใช้ในการดำเนินงาน แต่ถือครองไว้รอการตัดสินใจว่าจะขยายงานในอนาคต หรือเพื่อการอื่นใด ราคาทุนให้เป็นไปตามที่กล่าวข้างต้น เว้นแต่ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดินนั้นให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ทั้งนี้เมื่อได้ที่ดินลักษณะดังกล่าวมา ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์ xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

อนึ่ง กรณีที่สหกรณ์ซื้อสินทรัพย์โดยมีภาระติดพันมาด้วย เช่น ซื้อที่ดินที่ติดภาระจำนอง ซื้ออาคารติดภาระเช่าซื้อ/ผ่อนชำระ ค่าภาษีค้างจ่าย ดอกเบี้ยค้างจ่าย เป็นต้น มูลค่าเริ่มแรกจะเท่ากับราคาทุนดังกล่าวข้างต้น บวกด้วยจำนวนเงินที่ต้องจ่ายสำหรับภาระติดพันที่มีอยู่ทั้งหมด

ในกรณีมีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดิน โดยสินทรัพย์เหล่านั้นมีอายุการใช้งานจำกัดและต้องคิดค่าเสื่อมราคา เช่น อาคาร ฉาง ลานตาก รั้ว เป็นต้น ให้บันทึกบัญชีแยกต่างหากจากบัญชีที่ดิน โดยบันทึกบัญชีตามแต่ละประเภทสินทรัพย์นั้น นอกจากนี้ หากการก่อสร้างดังกล่าวจำเป็นต้องสร้างสิ่งสาธารณูปโภคไปพร้อมกันด้วย ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อสิ่งสาธารณูปโภคนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่ก่อสร้างนั้นด้วย

กรณีสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เอง

หากสหกรณ์สร้างสินทรัพย์ขึ้นมาใช้เอง ให้บันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ ซึ่งประกอบด้วย

- ต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้องกับการสร้างสินทรัพย์นั้น และต้นทุนทางอ้อมที่สามารถปันส่วนให้แก่สินทรัพย์ที่สร้างนั้นได้ ซึ่งได้แก่ ค่าวัสดุ ค่าแรงงาน รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างและการบริหารอื่นที่เกิดจากการปันส่วน
- ต้นทุนในการจัดหาเงิน เช่น ดอกเบี้ยเงินกู้เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นจากการจัดหาสินทรัพย์ตั้งแต่วันเริ่มสร้างจนถึงวันที่สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้

สำหรับการปฏิบัติทางบัญชีในการสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เองนั้น เมื่อจ่ายเงินเพื่อสร้างสินทรัพย์ให้บันทึกไว้ในบัญชี “.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)” และเมื่อการก่อสร้างเสร็จเรียบร้อยแล้วจึงโอนปิดบัญชี “ .....ระหว่างก่อสร้าง ” ไปยังบัญชี “ ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)” และให้เริ่มคิดค่าเสื่อมราคาเมื่อสินทรัพย์สร้างเสร็จและพร้อมที่จะใช้งาน บันทึกบัญชีดังนี้

ระหว่างการก่อสร้างสินทรัพย์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เมื่อก่อสร้างสินทรัพย์แล้วเสร็จ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

- ในกรณีที่สหกรณ์จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และได้สร้างสินทรัพย์ขึ้นมาใช้ในกิจการ ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นจากการสร้างสินทรัพย์ มีวิธีปฏิบัติดังนี้

กรณีสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นนำมาใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นสหกรณ์สามารถขอคืนจากกรมสรรพากรได้ ให้บันทึกไว้ในบัญชีภาษีซื้อ ดังนี้

เดบิต	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีภาษีซื้อ	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

กรณีสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นมิได้นำมาใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีซื้อที่เกิดขึ้นสหกรณ์ไม่สามารถขอคืนจากกรมสรรพากรได้ ให้สหกรณ์บันทึกภาษีซื้อที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่สร้าง

- ถ้าในระหว่างการสร้างสินทรัพย์ มีเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดความล่าช้าขึ้น ซึ่งความล่าช้าดังกล่าวมีผลกระทบต่อการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามความประสงค์ให้รวมต้นทุนการกู้ยืมได้แก่ ดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อสร้างสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นในช่วงที่เกิดความล่าช้านั้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ด้วย และหากสหกรณ์ได้รับค่าปรับอันเนื่องมาจากการล่าช้าในกรณีดังกล่าวหรือเนื่องจากสร้างสินทรัพย์ได้ไม่ตรงตามคุณสมบัติที่สหกรณ์กำหนดในสัญญา ให้นำค่าปรับที่ได้รับนั้นไปหักออกจากราคาทุนของสินทรัพย์ที่สร้างนั้นด้วย โดยให้บันทึกบัญชีดังนี้

กรณีบันทึกต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง

เดบิต	บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

กรณีบันทึกค่าปรับที่ได้รับหักออกจากราคาทุนของสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต	บัญชี.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

แต่ถ้าสินทรัพย์นั้นสร้างเสร็จและอยู่ในสภาพพร้อมใช้งานได้ตามความประสงค์แล้ว หากสหกรณ์ยังคงต้องจ่ายดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมเพื่อสร้างสินทรัพย์ต่อไป ให้ถือว่าต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นในกรณีดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย โดยบันทึกไว้ในบัญชี “ ดอกเบี้ยจ่ายเพื่อสร้างสินทรัพย์ ” และหากสหกรณ์ได้รับค่าปรับอันเนื่องมาจากการสร้างสินทรัพย์ผิดสัญญาในช่วงเวลาดังกล่าว ให้ถือว่าค่าปรับที่ได้รับนั้นเป็นรายได้ โดยบันทึกไว้ในบัญชี “ รายได้ค่าปรับจากการผิดสัญญาก่อสร้าง ” บันทึกบัญชีดังนี้

กรณีจ่ายดอกเบี้ยหลังจากสินทรัพย์สร้างเสร็จและอยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน

เดบิต	บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเพื่อสร้างสินทรัพย์	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

กรณีได้รับเงินค่าปรับหลังจากสินทรัพย์สร้างเสร็จและอยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีรายได้ค่าปรับจากการผิดสัญญาก่อสร้าง xxx

- นอกจากนี้ ในการสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เอง หากมีการเรียกเงินประกันการก่อสร้างจากผู้รับเหมา ให้บันทึกไว้ในบัญชี "เงินประกันการก่อสร้าง" ซึ่งต่อมาเมื่อการก่อสร้างแล้วเสร็จและผู้รับเหมาได้ปฏิบัติถูกต้องตามสัญญา จึงจ่ายคืนเงินประกันดังกล่าวแก่ผู้รับเหมาโดยโอนปิดยอดในบัญชีเงินประกันการก่อสร้าง อย่างไรก็ตามหากผู้รับเหมาปฏิบัติผิดสัญญา ซึ่งสหกรณ์มีสิทธิ์ที่จะริบเงินประกันก็ให้โอนปิดยอดบัญชีเงินประกันการก่อสร้างกับบัญชีสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง บันทึกบัญชีดังนี้

เมื่อรับเงินประกันการก่อสร้าง บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง xxx

กรณีที่ผู้รับเหมาปฏิบัติผิดสัญญาและสหกรณ์ริบเงินประกัน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง xxx

เครดิต บัญชี……ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ของสหกรณ์ อาจเกิดขึ้นได้ใน 2 ลักษณะ คือ

1. การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ประเภทเดียวกันหรือคล้ายคลึงกัน
2. การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ต่างประเภทกันหรือไม่คล้ายคลึงกัน

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ประเภทเดียวกันหรือคล้ายคลึงกัน

หมายถึง การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน มีประโยชน์ใช้สอยแบบเดียวกัน และมีมูลค่ายุติธรรมเท่ากัน เช่น เครื่องพิมพ์ดีด หรือเครื่องถ่ายเอกสารที่ผลิตต่างบริษัทหรือต่างรุ่น เป็นต้น ในการปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลก โดยไม่ต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ปฏิบัติทางบัญชีตามขั้นตอนต่างๆ ดังนี้

1. คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันที่แลกเปลี่ยน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - …..(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม) xxx

เครดิต บัญชี …..(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม) หรือ xxx

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - …..(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)

2. โอนปิดบัญชีสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนในราคาทุน และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือ โอนปิดบัญชีสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนด้วยราคาตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง) พร้อมกับบันทึกบัญชีสินทรัพย์ใหม่ที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนด้วยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ใหม่)	xxx	
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	xxx	
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx	
เครดิต	บัญชี ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

อนึ่ง ในการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ หากสหกรณ์มีการจ่ายเงินสดเพิ่มเติมหรือรับเงินสดคืน แสดงว่าสินทรัพย์ที่นำมาแลกเปลี่ยนกันนั้นมีมูลค่ายุติธรรมไม่เท่ากัน ดังนั้น ให้ถือว่าเป็นการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่คล้ายคลึงกัน ซึ่งจะมีวิธีปฏิบัติที่จะกล่าวต่อไป

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ต่างประเภทกันหรือไม่คล้ายคลึงกัน

หมายถึง การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์ใช้สอยแตกต่างกัน เช่น ที่ดินกับรถยนต์ เป็นต้น วิธีปฏิบัติทางบัญชี ให้บันทึกราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกปรับปรุงด้วยจำนวนเงินสดที่ต้องจ่ายเพิ่มหรือรับคืนอันเนื่องมาจากการแลกเปลี่ยน ในกรณีนี้ให้รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการแลกเปลี่ยน โดยปฏิบัติทางบัญชีตามขั้นตอนต่างๆ ดังนี้

1. คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันที่แลกเปลี่ยน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - .....(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)	xxx	
เครดิต	บัญชี .....(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม) หรือ		xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - .....(ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)		

2. โอนปิดบัญชีสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนในราคาทุน และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือ โอนปิดบัญชีสินทรัพย์เดิมที่นำไปแลกเปลี่ยนด้วยราคาตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง) พร้อมกับบันทึกบัญชีสินทรัพย์ใหม่ที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่ายุติธรรม บันทึกเพิ่มยอดบัญชีเงินสด (กรณีได้รับเงินคืน) หรือลดยอดบัญชีเงินสด (กรณีต้องจ่ายเงินเพิ่ม) ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “ กำไร(ขาดทุน)จากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ” บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด (กรณีได้รับเงินสดคืน)	xxx	
	บัญชี ……. (ระบุประเภทสินทรัพย์ใหม่)	xxx	
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – …… (ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)		xxx
	บัญชีขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ (กรณีมีผลขาดทุน)		xxx
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)		xxx
เครดิต	บัญชี ……. (ระบุประเภทสินทรัพย์เดิม)		xxx
	บัญชีเงินสด (กรณีต้องจ่ายเงินสดเพิ่ม)		xxx
	บัญชีกำไรจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ (กรณีมีผลกำไร)		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ระหว่างกันตามประมวลรัษฎากรถือเป็นการขาย [ตามมาตรา 77/1 (8)] ดังนั้น ผู้ประกอบการที่อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งผู้ขายและผู้ซื้อจะต้องออกใบกำกับภาษีและเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากมูลค่าที่ได้มีการตกลงซื้อขายกัน และจะต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย

การได้สินทรัพย์หลายชนิดมาในราคารวมกัน

กรณีสหกรณ์ซื้อสินทรัพย์มารวมกันหลายชนิดในราคารวมและไม่ทราบราคาของสินทรัพย์แต่ละชนิดให้ทำการแยกราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิดออกจากกัน ทั้งนี้ เนื่องจากสินทรัพย์บางลักษณะ เช่น ที่ดินไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา แต่สินทรัพย์ประเภทอื่นต้องคิดค่าเสื่อมราคา ซึ่งจะส่งผลต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ด้วย สำหรับการแยกราคาทุนของสินทรัพย์กรณีนี้หากไม่ทราบราคาทุนจะต้องมีการประเมินราคาสินทรัพย์แต่ละชนิดโดยผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ ทั้งนี้ ราคาที่ประเมินได้ต้องไม่เกินกว่าราคาตลาด แล้วหาราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิดโดยให้ใช้ราคาประเมินเป็นเกณฑ์

การบันทึกบัญชีเมื่อซื้อสินทรัพย์หลายชนิดในราคารวมกันและได้ทำการแยกราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิดแล้ว ให้บันทึกไว้ในสินทรัพย์แต่ละประเภท โดยระบุประเภทให้ชัดเจน บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	บัญชี .... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
	บัญชี .... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx	
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)		xxx

การรับบริจาค/อุดหนุนสินทรัพย์

สหกรณ์อาจได้รับบริจาคเป็นสินทรัพย์ หรือได้รับบริจาคเป็นเงินสดแล้วนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์ ให้สหกรณ์ปฏิบัติในแต่ละกรณีดังนี้

1. กรณีสหกรณ์ได้รับบริจาคเป็นเงินสด

1.1 ผู้บริจาคมิได้กำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1.1 เมื่อได้รับเงินสด

เดบิต บัญชีเงินสด	xxx	
เครดิต บัญชีทุนสำรอง		xxx

1.1.2 เมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปใช้จ่ายในการดำเนินงาน

เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทค่าใช้จ่าย)	xxx	
เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)		xxx

1.1.3 เมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์

เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx	
เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)		xxx

หากสหกรณ์ต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ พร้อมกับโอนลดยอดทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง การบันทึกบัญชีให้ปฏิบัติดังนี้

เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx	
เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)		xxx
เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทของทุนสะสมที่จ่ายสมทบ)	xxx	
เครดิต บัญชีทุนสำรอง		xxx

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค โดยให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
เครดิต บัญชี ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ		xxx
บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)		

1.2 ผู้บริจาคกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่ง ให้ปฏิบัติดังนี้

1.2.1 เมื่อได้รับเงินสด

เดบิต บัญชีเงินสด xxx

เครดิต บัญชีทุนเพื่อการนั้น xxx

1.2.2 เมื่อนำไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้

เดบิต บัญชีทุนเพื่อการนั้น xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

1.2.3 เมื่อนำเงินสดที่ได้รับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์

เดบิต บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

บัญชีภาษีซื้อ(ถ้ามี) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) xxx

หากสหกรณ์ต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1.3

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค โดยให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 พร้อมกับโอนลดยอดบัญชีทุนเพื่อการนั้นไปบันทึกเป็นรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาคตามจำนวนค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ดังกล่าว บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชี ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ xxx

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ...(ระบุประเภทสินทรัพย์)

เดบิต บัญชีทุนเพื่อการนั้น xxx

เครดิต บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาค xxx

2. กรณีสหกรณ์ได้รับบริจาคเป็นสินทรัพย์ โดยผู้บริจาคอาจกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่งหรือไม่ก็ตาม ให้บันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้รับมอบ และบันทึกบัญชีดังนี้

2.1 กรณีสินทรัพย์รับบริจาคเป็นประเภทที่ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาในวันสิ้นปีบัญชี ได้แก่ ที่ดิน ให้ปฏิบัติดังนี้

- เมื่อรับมอบที่ดิน

เดบิต บัญชีที่ดิน xxx

เครดิต บัญชีทุนสำรอง xxx

- หากสหกรณ์ต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดินนั้น ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายสมทบไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของที่ดิน พร้อมกับโอนลดยอดทุนสะสมตามข้อบังคับที่จ่ายสมทบไปนั้นเข้าบัญชีทุนสำรอง บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีที่ดิน xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เดบิต บัญชี....(ระบุประเภทของทุนสะสมที่จ่ายสมทบ) xxx

เครดิต บัญชีทุนสำรอง xxx

2.2 กรณีสินทรัพย์รับบริจาคเป็นประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคาในวันสิ้นปีบัญชี ให้ปฏิบัติดังนี้

2.2.1 เมื่อได้รับสินทรัพย์

เดบิต บัญชี .....(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้ xxx

หากสหกรณ์ต้องจ่ายเงินสมทบจากทุนดำเนินงานหรือทุนสะสมตามข้อบังคับเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ 1.1.3

ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาค โดยให้คำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาครวมกับเงินที่จ่ายสมทบเพิ่มเติม (ถ้ามี) โดยให้ปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 พร้อมกับให้รับรู้รายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้เป็นรายได้ตามจำนวนค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค เพื่อให้สหกรณ์มีรายได้ไปชดเชยกับค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ดังกล่าว บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชี ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ xxx

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)

เดบิต บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้ xxx

เครดิต บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาค xxx

อนึ่ง สำหรับสินทรัพย์ที่ได้จากการรับบริจาคหรือเงินอุดหนุนซึ่งเกิดขึ้นก่อนการถือใช้คำแนะนำนี้และได้มีการปฏิบัติทางบัญชีไปแล้วนั้น อาจเปลี่ยนมาปฏิบัติทางบัญชีตามคำแนะนำนี้ โดยให้ปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีดังนี้

(1) กรณีที่เดิมสหกรณ์เลือกบันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคไว้ในบัญชีสินทรัพย์

- ให้คำนวณว่าหากปฏิบัติทางบัญชีตามคำแนะนำใหม่นี้แล้วจะมีผลทำให้บัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้ (ตามแต่กรณี)มียอดคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีเป็นจำนวนเท่าใด ซึ่งสามารถคำนวณได้โดยนำจำนวนเงินที่ได้รับการอุดหนุน/รับบริจาคทั้งสิ้น

หักด้วยจำนวนเงินค่าเสื่อมราคาสะสมทั้งสิ้นเฉพาะส่วนที่คำนวณได้จากสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินอุดหนุน/รับบริจาค

- ให้ปรับปรุงบัญชีโดยตั้งบัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้ (ตามแต่กรณี) ตามจำนวนเงินที่คำนวณได้ พร้อมกับลดยอดบัญชีทุนสำรองด้วยจำนวนเงินเดียวกัน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีทุนสำรอง	xxx
เครดิต	บัญชีทุนเพื่อการนั้น	xxx

(2) กรณีที่เดิมสหกรณ์เลือกบันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับบริจาคไว้ในทะเบียนแทนการบันทึกบัญชี

- ให้คำนวณว่าหากปฏิบัติทางบัญชีตามคำแนะนำใหม่นี้แล้ว จะมีผลทำให้บัญชีสินทรัพย์และบัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้ (ตามแต่กรณี) มียอดคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีเป็นจำนวนเท่าใด สำหรับการคำนวณจำนวนเงินในบัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้ (ตามแต่กรณี)ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ (1) ข้างต้น

- ให้ปรับปรุงบัญชี โดยตั้งบัญชีสินทรัพย์ด้วยราคาทุน และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม (กรณีบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือตั้งบัญชีสินทรัพย์ด้วยมูลค่าตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง) บัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้ (ตามแต่กรณี) (ตามจำนวนเงิน ที่คำนวณได้) พร้อมกับโอนปิดยอดคงเหลือในบัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินรอการตัดบัญชี (ถ้ามี) สำหรับผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชีทุนสำรอง บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชี ……..(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
เครดิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - …..(ระบุประเภทสินทรัพย์)		xxx
	บัญชีทุนเพื่อการนั้นหรือบัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้ (ตามแต่กรณี)		xxx
	บัญชีเงินสมทบเพื่อจัดหาทรัพย์สินรอการตัดบัญชี		xxx
	บัญชีทุนสำรอง		xxx

3. เงินรับบริจาคหรือเงินอุดหนุนที่ผู้บริจาคกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่งนั้น หากเป็นเงินจำนวนมาก ให้เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารแยกไว้ต่างหาก และเมื่อเกิดดอกผลขึ้นในระหว่างนำเงินจำนวนดังกล่าวไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์แต่ยังไม่เสร็จสิ้น ให้นำดอกผลทบเข้าไปในบัญชีทุนเพื่อการนั้น

4. เงินรับบริจาคที่ผู้บริจาคมีเงื่อนไขว่าให้สหกรณ์นำไปใช้ได้เฉพาะดอกผลที่เกิดขึ้น ส่วนจำนวนเงินที่รับบริจาคจะต้องส่งคืนตามเงื่อนไขใดๆหรือตามระยะเวลาที่กำหนดเมื่อได้รับบริจาคให้เปิดบัญชีเงินฝากธนาคารไว้ต่างหากสำหรับบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับบริจาคและดอกผลที่เกิดขึ้นปฏิบัติดังนี้

4.1 เมื่อได้รับเงินบริจาค บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร xxx

เครดิต บัญชีเงินรับบริจาคเพื่อ..... xxx

4.2 ดอกผลที่เกิดขึ้นจากเงินรับบริจาคให้บันทึกบัญชีแยกต่างหากจากจำนวนเงินรับบริจาค บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินฝากธนาคาร xxx

เครดิต บัญชีเงินรับบริจาคเพื่อ.....(ดอกผล) xxx

สำหรับบัญชีเงินฝากธนาคารที่เกิดจากการรับบริจาคโดยมีเงื่อนไขเช่นนี้ โดยที่เป็นเงินฝากธนาคารที่มีภาระผูกพันที่ต้องส่งคืนให้ผู้บริจาคตามเงื่อนไขหรือกำหนดเวลา จึงให้แสดงรายการในงบดุลเป็น " สินทรัพย์อื่น "

ทั้งนี้ เมื่อนำดอกผลที่รับบริจาคไปใช้ดำเนินการใด ๆ ให้บันทึกการจ่ายเงินแล้วบันทึกลดยอดบัญชี " เงินรับบริจาคเพื่อ.....(ดอกผล) " ไม่เกินจำนวนดอกผลที่มี

รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์

รายจ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์มีทั้งรายจ่ายที่ถือเป็นรายการที่ทำให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น และรายจ่ายที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น ซึ่งมีเกณฑ์ในการพิจารณาดังนี้

1. รายจ่ายใดก็ตามที่ก่อประโยชน์แก่สหกรณ์หลายงวดระยะเวลาบัญชี และเป็นรายจ่ายที่ทำให้ สหกรณ์ได้รับประโยชน์จากการใช้สินทรัพย์เพิ่มขึ้นจากเดิม ตลอดจนเป็นผลทำให้สินทรัพย์มีสภาพดีขึ้นเมื่อเทียบกับมาตรฐานในการใช้งานเดิม ให้ถือเป็นรายจ่ายที่ทำให้มูลค่า (ราคาทุน) ของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น เช่น การต่อเติมหรือขยายอาคารให้มีเนื้อที่ใช้สอยเพิ่มขึ้น การเปลี่ยนเครื่องยนต์ใหม่สำหรับรถยนต์ซึ่งทำให้ประสิทธิภาพการใช้งานดีกว่าเดิมหรืออายุการใช้งานเพิ่มขึ้น การซ่อมแซมที่ใช้เงินจำนวนมากและทำให้ประโยชน์จากการใช้งานเพิ่มขึ้น เป็นต้น สำหรับกรณีการต่อเติมอาคารหากจำเป็นต้องมีการรื้อถอน ค่าใช้จ่ายดังกล่าวต้องถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาสินทรัพย์ที่สร้างเพิ่มเติมนั้นด้วย ทั้งนี้เมื่อมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ให้ปฏิบัติดังนี้

- กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์ ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

- กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม ให้บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - .....(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) xxx

2. หากรายจ่ายใดเป็นผลให้สามารถรักษาสภาพของมาตรฐานในการใช้งานเดิมไว้โดยไม่มีการเพิ่มประสิทธิภาพ รวมทั้งเป็นรายจ่ายที่มีจำนวนเงินไม่มากและเกิดขึ้นสม่ำเสมอทุกงวด ตลอดจนรายจ่ายในการบำรุงรักษาหรือซ่อมแซมตามปกติที่ทำให้สินทรัพย์มีสภาพดีดังเดิม ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชี เช่น การเปลี่ยนน้ำมันเครื่องหล่อลื่น การเปลี่ยนอะไหล่รถยนต์ตามอายุการใช้งาน เป็นต้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชี ..... (ระบุประเภทค่าใช้จ่าย) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

3. กรณีที่สหกรณ์ใช้ประโยชน์จากที่ดินหรืออาคารแล้ว ต่อมามีการก่อสร้างสิ่งสาธารณูปโภคเพิ่มเติมในภายหลัง เช่น ทางเดินเท้า ลานจอดรถ ท่อประปา ท่อระบายน้ำ ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นเป็นค่าปรับปรุงที่ดินหรืออาคาร (ตามแต่กรณี) และให้ตัดจ่ายตามอายุการใช้งาน

การตีราคาใหม่

สหกรณ์อาจตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ได้ตามราคาตลาดซึ่งถือเป็นมูลค่ายุติธรรมที่ได้จากการประเมินราคาโดยผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ โดยมีการจัดทำหลักฐานขึ้นไว้ให้ชัดเจน ซึ่งการตีราคาใหม่ดังกล่าวสหกรณ์จะต้องตีราคาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับรายการที่ตีราคาใหม่พร้อมกัน เพื่อมิให้มีการเลือกตีราคาเฉพาะบางรายการ และเพื่อมิให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แสดงอยู่ในงบการเงินมีทั้งราคาทุนและราคาที่ตีใหม่ในเวลาต่าง ๆ ปะปนกัน ทั้งนี้ ระยะเวลาของการพิจารณาตีราคาใหม่แต่ละครั้งต้องไม่ต่ำกว่า 5 ปี

ในการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ ให้สหกรณ์ปรับราคาตามบัญชีสุทธิให้เท่ากับ มูลค่ายุติธรรม ซึ่งผลของการตีราคาใหม่อาจทำให้สินทรัพย์มีมูลค่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงก็ได้ โดยในแต่ละกรณีมีวิธีปฏิบัติ ดังนี้

การตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้สินทรัพย์มีมูลค่าเพิ่มขึ้น

ให้สหกรณ์บันทึกราคาตามบัญชีสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไว้ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ” บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชี …… (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคา ……..(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

หากสินทรัพย์ได้เคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและได้เครดิตไว้ในบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์แล้ว ต่อมามีการตีราคาลดลง ให้นำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปหักออกจากบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ได้ไม่เกินจำนวนที่เคยตีราคาเพิ่มสำหรับสินทรัพย์ชนิดเดียวกัน ส่วนที่เกินถือเป็นค่าใช้จ่ายของงวดที่มีการตีราคาลดลงนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคา……(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

บัญชีขาดทุนจากการตีราคา……(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชี……. (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

การตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้สินทรัพย์มีมูลค่าลดลง

หากสหกรณ์มีการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ลดลงโดยสหกรณ์ยังไม่เคยมีการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ให้สหกรณ์ปฏิบัติดังนี้

- ถ้าเป็นสินทรัพย์ประเภทที่ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา ได้แก่ ที่ดิน ให้ปรับลดยอดมูลค่าสินทรัพย์ลง โดยให้รับรู้มูลค่าที่ลดลงนั้นเป็นค่าใช้จ่ายทันทีในปีที่มีการตีราคาสินทรัพย์ลดลง บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาที่ดิน xxx

เครดิต บัญชีที่ดิน xxx

- ถ้าเป็นสินทรัพย์ประเภทที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา และใช้ราคาตลาดเป็นเกณฑ์ในการตีราคา ให้เพิ่มยอดค่าเสื่อมราคาสะสมให้มีจำนวนเท่ากับที่จะทำให้ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์เท่ากับราคาที่ตีใหม่ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือลดมูลค่าคงเหลือตามบัญชีของสินทรัพย์ลงให้เหลือเท่ากับราคาที่ตีใหม่(กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์) และบันทึกบัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ดังนี้

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคา…..(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ….(ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ xxx

บัญชี …… (ระบุประเภทสินทรัพย์)

หากสินทรัพย์ได้เคยมีการตีราคาลดลงและสหกรณ์ได้รับรู้ผลขาดทุนจากการตีราคาสินทรัพย์เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีก่อนแล้ว ต่อมาหากมีการตีราคาเพิ่ม ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่ให้รับรู้เป็นรายได้ไม่เกินจำนวนที่เคยตีราคาลดลงซึ่งได้บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อน สำหรับส่วนที่เกินกว่าจำนวนที่เคยตีราคาลดลงให้บันทึกไว้ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ดังนี้

เดบิต บัญชี…… (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีกำไรจากการตีราคา……(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคา…(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

กรณีที่มีการตีราคาใหม่สำหรับสินทรัพย์ประเภทที่ไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา เช่น ที่ดิน บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์จะถูกโอนปิดไปเมื่อมีการนำสินทรัพย์ดังกล่าวออกขาย

สำหรับส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ให้โอนไปยังบัญชีทุนสำรอง ตามส่วนที่ถือเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้วเมื่อมีการใช้สินทรัพย์นั้น โดยจำนวนของส่วนเกินทุนที่ถือเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้วคำนวณจากผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากราคาตามบัญชีที่ตีใหม่ กับค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากราคาทุนเดิม

ที่ดินได้รับแทนการชำระหนี้

ในกรณีที่สหกรณ์รับชำระหนี้จากลูกหนี้ด้วยที่ดิน ให้คณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์พิจารณาความเหมาะสมโดยจัดให้มีการสำรวจและประเมินราคาที่ดินก่อนการรับชำระหนี้ และหากพิจารณาเห็นสมควรรับชำระหนี้จากลูกหนี้ด้วยที่ดินแล้ว ในการปฏิบัติทางบัญชีให้สหกรณ์บันทึกมูลค่าที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งหมายถึงราคาที่ประเมินโดยสำนักงานที่ดินจังหวัดหรือกรมที่ดิน ทั้งนี้เพื่อให้ราคาดังกล่าวเป็นราคาที่ยอมรับและเชื่อถือได้ สำหรับการนำมูลค่าที่ดินไปหักจากหนี้คงค้างให้พิจารณาตามข้อตกลงที่ได้กระทำขึ้นระหว่างสหกรณ์และสมาชิก หากระบุว่าการรับชำระหนี้ด้วยที่ดินถือเป็นการชำระหนี้ที่ยังมีภาระผูกพันอยู่ กล่าวคือ การรับชำระหนี้ด้วยที่ดินอาจมีทั้งกรณีที่ราคาประเมินของที่ดินสูงหรือต่ำกว่าเงินค้างชำระทั้งสิ้น ซึ่งจะมีผลทำให้สหกรณ์ต้องจ่ายเงินคืนให้กับลูกหนี้หรือลูกหนี้รายดังกล่าวยังคงมีหนี้คงเหลือที่สหกรณ์จะต้องดำเนินการเรียกเก็บต่อไปนั้น ในแต่ละกรณีให้ปฏิบัติดังนี้

(1) กรณีราคาประเมินของที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้สูงกว่าจำนวนเงินตามบัญชีของเงินค้างชำระทั้งสิ้น ให้สหกรณ์โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินค้างชำระทั้งหมด พร้อมกับบันทึก “ ที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย ” ด้วยมูลค่ายุติธรรม ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี “ เงินรอจ่ายคืน ” ดังนี้

เดบิต บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย xxx

เครดิต บัญชี….. (ระบุประเภทลูกหนี้) xxx

บัญชีดอกเบี้ยค้างรับ xxx

บัญชี…… (ระบุประเภทเงินค้างรับ) xxx

บัญชีดอกเบี้ยรับประจำปี xxx

บัญชีเงินรอจ่ายคืน xxx

(2) กรณีราคาประเมินของที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ต่ำกว่าจำนวนเงินตามบัญชีของเงินค้างชำระทั้งสิ้น ให้สหกรณ์บันทึกที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ด้วยมูลค่ายุติธรรมเช่นเดียวกับกรณีข้างต้น และบันทึกการรับชำระหนี้ตามลำดับคือ ค่าปรับค้างรับ ดอกเบี้ยค้างรับ ดอกเบี้ยรับประจำปี และต้นเงินค้างชำระ สำหรับเงินค้างชำระส่วนที่เหลือให้สหกรณ์ดำเนินการเรียกเก็บจากลูกหนี้ต่อไป หรือหากสหกรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่าเงินค้างชำระส่วนที่เหลือไม่สามารถเรียกเก็บได้ก็ให้ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน และเสนอที่ประชุมใหญ่เพื่อขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญต่อไป การบันทึกบัญชีในแต่ละขั้นตอนเป็นดังนี้

- เมื่อรับชำระหนี้ด้วยที่ดิน

เดบิต บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย xxx

เครดิต บัญชีค่าปรับค้างรับ xxx

บัญชี…… (ระบุประเภทเงินค้างรับอื่น ๆ) xxx

บัญชีดอกเบี้ยค้างรับ xxx

บัญชีดอกเบี้ยรับประจำปี xxx

บัญชี…. (ระบุประเภทลูกหนี้) xxx

- การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ และการขออนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญให้ดำเนินการตามคำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547

(3) ในปีที่สหกรณ์สามารถขายที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ได้ ให้โอนปิดบัญชี “ที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย” ไปยังบัญชี “กำไร / ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์” ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (กรณีมีผลขาดทุน) xxx

เครดิต บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย xxx

บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (กรณีมีผลกำไร) xxx

(4) หากสหกรณ์นำที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้มาใช้ในการดำเนินงาน ให้โอนปิดบัญชี "ที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย" ไปยังบัญชี "ที่ดิน" ดังนี้

เดบิต บัญชีที่ดิน xxx

เครดิต บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย xxx

ที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์

กรณีสหกรณ์ได้ที่ดินมาโดยที่ดินนั้นเป็นที่ดินซึ่งในเอกสารสิทธิ์ระบุชื่อบุคคลภายนอกเป็นเจ้าของสิทธิ์แต่นำมามอบให้หรือทำนิติกรรมซื้อขายกับสหกรณ์และสามารถโอนเปลี่ยนมือให้สหกรณ์เป็นเจ้าของสิทธิ์ได้โดยมีเงื่อนเวลา เช่น เอกสารสิทธิ์ น.ส.3 จะโอนเปลี่ยนมือได้เมื่อทางราชการได้ประกาศคำขอโอนเปลี่ยนมือนั้นมีกำหนด 30 วันและไม่มีผู้คัดค้าน เอกสารสิทธิ์ น.ส.3 ก. ซึ่งระบุวันที่รับสิทธิ์หลังวันที่ 1 ธันวาคม 2497 จะโอนเปลี่ยนมือได้เมื่อพ้นกำหนด 10 ปี เป็นต้น ให้ปฏิบัติดังนี้

- หากสหกรณ์ได้รับบริจาคในช่วงก่อนพ้นกำหนดตามเงื่อนเวลา ให้บันทึกไว้ในบัญชี " ที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ xxx

เครดิต บัญชีทุนสำรอง xxx

เมื่อพ้นเวลาที่กำหนดในเงื่อนไขและมีการโอนเปลี่ยนมือให้สหกรณ์เป็นเจ้าของแล้ว ให้โอนปิดบัญชีที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ไปยังบัญชี " ที่ดิน " ในกรณีที่ดินนั้นนำมาใช้ในการดำเนินงาน หรือโอนไปบัญชี " ที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์ " ในกรณีที่ดินนั้นยังมิได้นำมาใช้ในการดำเนินงาน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีที่ดิน/ที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์ (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ xxx

- หากสหกรณ์ซื้อต่อจากบุคคลภายนอกเจ้าของสิทธิ์เดิมในช่วงก่อนพ้นกำหนดตามเงื่อนเวลา เมื่อจ่ายเงินให้บันทึกไว้ในบัญชี " เงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ xxx

เครดิต บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) xxx

เมื่อพ้นเวลาที่กำหนดในเงื่อนไขและมีการโอนเปลี่ยนมือให้สหกรณ์เป็นเจ้าของแล้ว ให้โอนปิดบัญชีเงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ไปยังบัญชี "ที่ดิน" หรือ " ที่ดินรอการใช้ประโยชน์" ในทำนองเดียวกับกรณีข้างต้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีที่ดิน/ที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์ (ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีเงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ xxx

อนึ่ง หากสหกรณ์มีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดินที่รอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ซึ่งนำมาใช้ในการดำเนินงานในปีบัญชีปัจจุบัน แม้ว่าจะอยู่ระหว่างช่วงเวลาเพื่อรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ ให้บันทึกสินทรัพย์แต่ละประเภทที่ก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงติดอยู่กับที่ดินดังกล่าวโดยแยกตามแต่ละประเภทสินทรัพย์นั้น เช่น อาคาร ฉาง เป็นต้น

ค่าเสื่อมราคา

ในแต่ละรอบปีทางบัญชีสหกรณ์จะต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งานและใกล้เคียงกับความเป็นจริง โดยสหกรณ์สามารถคำนวณค่าเสื่อมราคาได้ 2 วิธี คือ

1. วิธีเส้นตรง (Straight line Method)
2. วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี (Sum of the years' Digits Method)

การคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง

เป็นการคำนวณค่าเสื่อมราคาตามอัตราร้อยละของราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์ ซึ่งอัตราค่าเสื่อมราคาให้คิดเป็นร้อยละต่อปีตามที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ดังนี้

- อาคารถาวร ฉาง เครื่องสีข้าว	ร้อยละ 5 - 10
- เรือข้าว	ร้อยละ 5 - 15
- เรือยนต์และอุปกรณ์เรือ	ร้อยละ 10 - 15
- อุปกรณ์ฉาง เครื่องจักร เครื่องยนต์ ครุภัณฑ์และอุปกรณ์สำนักงาน	ร้อยละ 10 - 20
- รถยนต์ เครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์	ร้อยละ 20 - 25

การคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรงนี้ หากอาคารและอุปกรณ์มีอายุการใช้งานไม่เต็มปีให้คำนวณตามระยะเวลาเป็นวันนับจากวันที่อาคารและอุปกรณ์นั้นพร้อมจะใช้งาน โดยคำนวณตามอัตราข้างต้นและนับ 1 ปีมี 365 วัน อย่างไรก็ตามกรณีที่สหกรณ์ใช้คอมพิวเตอร์ในการประมวลผลทางบัญชีและถือจำนวนวันตามปีปฏิทิน จำนวนวันที่ใช้ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาตามกรณีนี้ก็อาจถือใช้ตามปีปฏิทินโดยอนุโลม

การคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

เป็นการคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยประมาณอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์ แล้วคำนวณตามอัตราส่วนอายุการใช้งานของแต่ละปี วิธีนี้จะใช้สำหรับอาคารและอุปกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการใช้งานสูงในระยะแรกและประโยชน์ที่ให้ในระยะหลังไม่แน่นอน หรือถ้าใช้งานไปนานอาจเกิดค่าซ่อมแซมมาก อย่างไรก็ตามในการคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ด้วยวิธีนี้ระยะเวลาที่ตัดจ่ายต้องไม่เกินกว่าการคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรงสำหรับอาคารและอุปกรณ์ประเภทเดียวกัน

ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี ให้นำอายุการใช้งานที่มีอยู่ในปีแรก บวกอายุการใช้งานที่เหลืออยู่ในปีต่อ ๆ ไปทุกปี ผลลัพธ์ คือตัวส่วน สำหรับตัวเศษคือ อายุการใช้งานที่เหลืออยู่ในแต่ละปีนั้น

อนึ่ง ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ หากสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีใดแล้ว จะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอตลอดอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์นั้น และเมื่อคำนวณค่าเสื่อมราคาถึงงวดสุดท้ายแล้วให้คงเหลือมูลค่าอาคารและอุปกรณ์ไว้ 1 บาท ต่อหน่วย จนกว่าอาคารและอุปกรณ์นั้นจะสิ้นสภาพหรือตัดบัญชี โดยเมื่ออาคารและอุปกรณ์สิ้นสภาพหรือไม่สามารถนำมาใช้งานได้อีกต่อไป ให้ตัดมูลค่าคงเหลือของอาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชีโดยให้บันทึกไว้ในบัญชี “ค่าเสื่อมราคา”

อย่างไรก็ตาม เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับอาคารและอุปกรณ์ประเภทใดประเภทหนึ่งแล้ว ต่อมาหากสหกรณ์ซื้อสินทรัพย์ประเภทเดิมเพิ่มเติมอีก สหกรณ์อาจพิจารณาเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ซื้อเพิ่มเติมได้ถ้าเห็นว่าวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีใหม่จะสะท้อนให้เห็นถึงลักษณะของการใช้งานและประโยชน์ที่ได้รับได้ชัดเจนขึ้นและถูกต้องตรงตามข้อเท็จจริง โดยสหกรณ์ต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ซื้อเพิ่มเติมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

การปฏิบัติทางบัญชีสำหรับค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้ให้แสดงไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมของอาคารและอุปกรณ์แยกตามประเภทของอาคารและอุปกรณ์ที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้น หรือนำไปหักในบัญชีอาคารและอุปกรณ์ประเภทที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้นโดยตรง และบันทึกรายการค่าเสื่อมราคาไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ด้วย สำหรับสหกรณ์ที่จัดตั้งใหม่ นับตั้งแต่วันถัดจากวันที่ประกาศไว้ในท้ายระเบียบนายทะเบียน-สหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 คือ ตั้งแต่วันที่ 4 กันยายน 2542 เป็นต้นไป ค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้ให้แสดงไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมเท่านั้น การบันทึกบัญชีจึงเป็นดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - … (ระบุประเภทสินทรัพย์)		xxx
	เครดิต บัญชี….. (ระบุประเภทสินทรัพย์)	หรือ	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ….(ระบุประเภทสินทรัพย์)		

การคำนวณค่าเสื่อมราคาในกรณีที่ภายหลังการได้สินทรัพย์มาแล้วมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้น

1. กรณีที่มีการจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อปรับปรุงสินทรัพย์ให้มีสภาพดีขึ้นโดยไม่เพิ่มอายุการใช้งาน ซึ่งสหกรณ์ได้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นไว้เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนสินทรัพย์ ให้สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ส่วนที่ปรับปรุง โดยคำนวณตามอายุการใช้งานคงเหลือของสินทรัพย์เดิม

2. กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อปรับปรุงสินทรัพย์ให้มีสภาพดีขึ้น และอายุการใช้งานเพิ่มขึ้นจากเดิม ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนสินทรัพย์ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาโดยหักจากสินทรัพย์โดยตรง) หรือโอนลดยอดค่าเสื่อมราคาสะสมตามจำนวนเงินดังกล่าว (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) แล้วจึงคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์นั้นตามอายุการใช้งานคงเหลือที่เปลี่ยนไป

การเลิกใช้สินทรัพย์

สหกรณ์อาจเลิกใช้สินทรัพย์ในกรณีต่าง ๆ ได้ดังนี้

1. สินทรัพย์หมดอายุการใช้งาน
2. สินทรัพย์ยังไม่หมดอายุการใช้งาน
3. สินทรัพย์สูญหายหรือได้รับความเสียหายก่อนหมดอายุการใช้งาน

กรณีสินทรัพย์หมดอายุการใช้งาน

เมื่อสินทรัพย์หมดอายุการใช้งานแล้ว และสหกรณ์ต้องการตัดจ่ายสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี เนื่องจากไม่สามารถนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์ต่อไปได้อีก ให้ปฏิบัติดังนี้

1. ถ้าสินทรัพย์ที่เลิกใช้ไม่มีราคาซาก ในปีที่เลิกใช้ ให้คิดค่าเสื่อมราคาจนหมดมูลค่าของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ โดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - .....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชี .....(ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - .....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	

นอกจากนี้ หากสหกรณ์ใช้วิธีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม ให้โอนปิดบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกิดขึ้นทั้งหมดของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ไปยังบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ ดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - .....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชี .....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

2. ถ้าสินทรัพย์ที่เลิกใช้มีมูลค่าซากคงเหลืออยู่ กรณีนี้จะเกิดผลขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์เท่ากับราคาซาก ให้โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาทุน และค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกิดขึ้นทั้งหมดของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) ผลต่างที่เกิดขึ้นคือมูลค่าซากของสินทรัพย์ที่สหกรณ์ไม่สามารถนำมาใช้ให้เกิดประโยชน์ได้อีก ให้บันทึกไว้ในบัญชี " ขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์ " ถือเป็นค่าใช้จ่าย หรือกรณีที่สหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง ให้โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยยอดคงเหลือตามบัญชี (ซึ่งมีจำนวนเท่ากับราคาซาก) ไปยังบัญชี " ขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์ " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - .....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
	(กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม)		
	บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	xxx	
	เครดิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์)		xxx

- หากขายซากได้ ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้จากการขาย ดังนี้

(ก) ถ้าขายซากได้ในปีเดียวกับปีที่เลิกใช้สินทรัพย์ จำนวนเงินที่ขายซากได้ให้นำไปลดยอดขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์ แต่ถ้าขายได้ในราคาสูงกว่าราคาซาก ให้นำจำนวนเงินที่ได้รับไปลดยอดขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์จนหมดเสียก่อน สำหรับจำนวนเงินส่วนที่เหลือให้นำไปบันทึกไว้ในบัญชี " กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เครดิต บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์		xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (ถ้ามี)		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

(ข) ถ้าขายซากได้ในปีถัดจากปีที่เลิกใช้สินทรัพย์ จำนวนเงินที่ขายซากได้ให้นำไปบันทึกไว้ในบัญชี " กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx	
	เครดิต บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์		xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)		xxx

กรณีสินทรัพย์ยังไม่หมดอายุการใช้งาน

1. ถ้าเลิกใช้เป็นการถาวร

1.1 ให้บันทึกข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เลิกใช้ไว้ในทะเบียนคุมสินทรัพย์ ได้แก่ วัน เดือน ปี ที่เลิกใช้

1.2 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาตามปกติต่อไปจนกว่าจะสามารถจำหน่ายสินทรัพย์ที่เลิกใช้นั้นได้ ค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - .....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
เครดิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้) หรือ	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ....(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้)	

1.3 เมื่อจำหน่ายสินทรัพย์ที่เลิกใช้ได้ ให้คิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่วันต้นปีบัญชีจนถึงวันจำหน่ายสินทรัพย์ แล้วโอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ และค่าเสื่อมราคาสะสม ผลต่างที่เกิดขึ้นระหว่างจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่ายกับมูลค่าตามบัญชีให้บันทึกไว้ในบัญชี " กำไร(ขาดทุน)จากการจำหน่ายสินทรัพย์ "

1.3.1 กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง

ให้โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่จำหน่ายได้ด้วยราคาตามบัญชี พร้อมกับบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย และผลต่างที่เกิดขึ้น ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี)	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์(กรณีมีผลขาดทุน)	xxx
เครดิต	บัญชี...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาตามบัญชี)	xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์(กรณีมีผลกำไร)	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

1.3.2 กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

ให้โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่จำหน่ายได้ด้วยราคาทุน และบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกิดขึ้นทั้งหมดของสินทรัพย์ที่จำหน่ายได้ พร้อมกับบันทึกจำนวนเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย และผลต่างที่เกิดขึ้น ดังนี้

เดบิต	บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี)	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx
	บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์(กรณีมีผลขาดทุน)	xxx
เครดิต	บัญชี....(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาทุน)	xxx
	บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์(กรณีมีผลกำไร)	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

2. **ถ้าเลิกใช้เป็นการชั่วคราว**

ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีเลิกใช้เป็นการถาวร แต่ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่เลิกใช้ที่คำนวณได้ตั้งแต่วันต้นปีบัญชีถึงวันที่เลิกใช้ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจหรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ต่อมาเมื่อนำสินทรัพย์กลับมาใช้งานอีกครั้งหนึ่งให้เริ่มคิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่วันที่เริ่มใช้ถึงวันสิ้นปีบัญชีโดยค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้ให้ถือเป็นต้นทุนการผลิตหรือค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจนั้น ๆ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานตามแต่กรณีขึ้นอยู่กับสินทรัพย์นั้นว่าเป็นสินทรัพย์ที่ใช้เพื่อการใด

กรณีสินทรัพย์สูญหายหรือได้รับความเสียหายก่อนหมดอายุการใช้งาน

<u>สหกรณ์ไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์</u>

1. **ถ้าสินทรัพย์สูญหายหรือได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง**

หากสินทรัพย์ของสหกรณ์สูญหายหรือได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติโดยสิ้นเชิงและสหกรณ์ไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์นั้นไว้ ให้สหกรณ์รับรู้ค่าเสียหายที่เกิดขึ้นในราคาตามบัญชี (ราคาทุนของสินทรัพย์หักค่าเสื่อมราคาสะสม) ของอาคารและอุปกรณ์ที่สูญหายหรือได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติ โดยถือเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนในปีที่ได้รับความเสียหาย บันทึกไว้ในบัญชี " ค่าเสียหายจากสินทรัพย์ .....(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ) " โดยปฏิบัติทางบัญชีในขั้นตอนต่างๆ ดังนี้

1.1 คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่สูญหายหรือได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันที่สินทรัพย์สูญหายหรือได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา - ... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)	xxx
เครดิต	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย) หรือ	xxx
	บัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม -..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)	

1.2 โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาทุน และค่าเสื่อมราคาสะสมทั้งหมดของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือโอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง) ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี " ค่าเสียหายจากสินทรัพย์ .....(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ) " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์.....(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)	xxx
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - .... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้)	xxx
เครดิต	บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้)	xxx

1.3 กรณีมีค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากความเสียหายที่เกิดขึ้น เช่น ค่ารื้อถอน ค่าขนย้าย เป็นต้น ให้บันทึกค่าใช้จ่ายดังกล่าวไว้ในบัญชี "ค่าเสียหายจากสินทรัพย์... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)" (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีเดียวกับปีที่เกิดความเสียหาย) หรือบันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีถัดจากปีที่เกิดความเสียหาย) นอกจากนี้ หากการจ่ายค่าใช้จ่ายดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้น ให้พิจารณาว่าสหกรณ์สามารถขอคืนภาษีได้หรือไม่ ถ้าสามารถขอคืนได้ ให้บันทึกจำนวนเงินภาษีนั้นไว้ในบัญชี "ภาษีซื้อ" แต่ถ้าไม่สามารถขอคืนได้ให้บันทึกจำนวนเงินภาษีรวมไว้ในบัญชี "ค่าเสียหายจากสินทรัพย์...(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)" หรือบัญชี "ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน" (ตามแต่กรณี)
บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ ……..(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)หรือ	xxx
	บัญชี…..(ระบุประเภทค่าใช้จ่าย)	
	บัญชีภาษีซื้อ (ถ้ามี)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

1.4 ถ้าสหกรณ์สามารถขายซากสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายได้ ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับไว้เป็นรายได้อื่น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี)	xxx
เครดิต	บัญชีรายได้อื่น	xxx
	บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี)	xxx

2. ถ้าสินทรัพย์ได้รับความเสียหายเป็นบางส่วน

ในกรณีสินทรัพย์ได้รับความเสียหายบางส่วน และสหกรณ์ได้จ่ายค่าซ่อมแซมไปเพื่อให้สามารถใช้งานได้ต่อไป ให้ปฏิบัติดังนี้

2.1 ให้ประเมินราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายนั้นว่ามีมูลค่าคงเหลือเท่าใด แล้วปรับปรุงบัญชีให้มีมูลค่าคงเหลือเท่ากับราคาที่ประเมิน โดยบันทึกผลต่างที่เกิดขึ้นไว้ในบัญชี "ค่าเสียหายจากสินทรัพย์.....(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)" บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์...(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)	xxx
เครดิต	บัญชี….(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx

2.2 หากสหกรณ์ซ่อมแซมสินทรัพย์ที่เสียหายให้สามารถใช้งานได้ต่อไป ให้บันทึกจำนวนเงินค่าซ่อมแซมไว้ในบัญชี " ค่าเสียหายจากสินทรัพย์ …… (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)" (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีเดียวกับปีที่เกิดความเสียหาย) หรือบันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีถัดจากปีที่เกิดความเสียหาย) นอกจากนี้ หากการจ่ายค่าซ่อมแซมดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีสินทรัพย์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง

2.3 ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายต่อไปตามอายุการใช้งานที่เหลือ ค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้ให้ถือเป็นต้นทุนการผลิต หรือค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจนั้น ๆ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงานตามแต่กรณี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - .....(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ xxx

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ....(ระบุประเภทสินทรัพย์)

<u>สหกรณ์ทำประกันภัยสินทรัพย์</u>

สหกรณ์อาจจัดให้มีการประกันภัยสินทรัพย์เพื่อลดความเสี่ยงจากความเสียหายที่อาจเกิดมีขึ้นอันเนื่องมาจากภัยพิบัติต่าง ๆ โดยเมื่อมีความเสียหายตามที่กำหนดในกรมธรรม์ประกันภัย สหกรณ์จะได้รับเงินชดเชยจากบริษัทประกันภัยเป็นการทดแทน ซึ่งในการทำประกันภัยสินทรัพย์ สหกรณ์ต้องจ่ายเงินค่าเบี้ยประกันภัยเป็นรายปีและระยะเวลามักจะคาบเกี่ยวกับปีบัญชีถัดไป ดังนั้น เมื่อสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์จะต้องแยกจำนวนเงินที่จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยออกเป็น ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ และค่าเบี้ยประกันภัยซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีนั้น ๆ สำหรับวิธีปฏิบัติในส่วนที่เกี่ยวกับการประกันภัยสินทรัพย์เป็นดังนี้

1. เมื่อจ่ายค่าเบี้ยประกันภัย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย หรือ xxx

บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

2 เมื่อสิ้นปีทางบัญชีให้ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัย/ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า โดยให้พิจารณาจำนวนเงินที่จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยทั้งสิ้น แล้วแยกเป็น 2 ส่วน คือ ส่วนที่เป็นค่าเบี้ยประกันภัยของงวดบัญชีปัจจุบัน (ระยะเวลาตั้งแต่วันเริ่มต้นกรมธรรม์ถึงวันสิ้นปีทางบัญชี) และส่วนที่เป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าของงวดปีบัญชีถัดไป (ระยะเวลาตั้งแต่วันถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชีจนถึงวันที่กรมธรรม์สิ้นสุดการคุ้มครอง) โดยให้คำนวณเป็นวัน

- กรณีจ่ายค่าเบี้ยประกันภัย และได้บันทึกบัญชีไว้เป็นค่าเบี้ยประกันภัย (ค่าใช้จ่าย)ทั้งจำนวน ให้ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า(สินทรัพย์) ระยะเวลาตั้งแต่วันถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชีถึงวันที่กรมธรรม์สิ้นสุด บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า xxx

เครดิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย xxx

- กรณีจ่ายค่าเบี้ยประกันภัย และได้บันทึกบัญชีไว้เป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า (สินทรัพย์)ทั้งจำนวน ให้ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัย (ค่าใช้จ่าย) ระยะเวลาตั้งแต่วันเริ่มต้นกรมธรรม์ถึงวันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย xxx

เครดิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า xxx

3. ถ้าสินทรัพย์ที่ทำประกันภัยได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติ

3.1 สินทรัพย์ได้รับความเสียหายทั้งหมด ให้ปฏิบัติดังนี้

3.1.1 คิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชีถึงวันที่สินทรัพย์ได้รับความเสียหาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - ... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย) xxx

เครดิต บัญชี...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย) หรือ xxx

บัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม -...(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เสียหาย)

3.1.2 โอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายด้วยราคาทุน และค่าเสื่อมราคาสะสมทั้งหมดของสินทรัพย์ที่เลิกใช้ (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม) หรือโอนปิดบัญชีสินทรัพย์ที่เลิกใช้ด้วยราคาตามบัญชี (กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง) ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี " ค่าเสียหายจากสินทรัพย์.....(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ) " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ .....(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ) xxx

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - .... (ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้) xxx

เครดิต บัญชี.....(ระบุประเภทสินทรัพย์ที่เลิกใช้) xxx

3.1.3 กรณีมีค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากความเสียหายที่เกิดขึ้น เช่น ค่ารื้อถอน ค่าขนย้าย เป็นต้น ให้บันทึกค่าใช้จ่ายดังกล่าวไว้ในบัญชี "ค่าเสียหายจากสินทรัพย์...(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)" (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีเดียวกับปีที่เกิดความเสียหาย) หรือบันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (กรณีจ่ายค่าใช้จ่ายในปีถัดจากปีที่เกิดความเสียหาย) นอกจากนี้ หากการจ่ายค่าใช้จ่ายดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์และสินทรัพย์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง

3.1.4 ถ้าสหกรณ์ขายซากสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายได้ ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับไว้เป็นรายได้อื่น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีรายได้อื่น xxx

บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี) xxx

3.1.5 เมื่อได้รับแจ้งการชดใช้เงินค่าสินไหมทดแทนสำหรับสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหาย ให้บันทึกจำนวนเงินที่จะได้รับชดใช้ไว้เป็นรายได้อื่น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) หรือ xxx

บัญชีลูกหนี้ - บริษัทประกันภัย

เครดิต บัญชีรายได้อื่น xxx

บัญชีภาษีขาย (ถ้ามี) xxx

3.2 สินทรัพย์ได้รับความเสียหายบางส่วน ให้ปฏิบัติดังนี้

3.2.1 ถ้าสหกรณ์มีการซ่อมแซมหรือเปลี่ยนแทนใหม่

(1) ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์ ข้อ 2.1

(2) บันทึกจำนวนเงินค่าซ่อมแซมไว้ในบัญชี " ค่าเสียหายจากสินทรัพย์..... (ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)" (กรณีจ่ายค่าซ่อมแซมในปีเดียวกับปีที่เกิดความเสียหาย) หรือบันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (กรณีจ่ายค่าซ่อมแซมในปีถัดจากปีที่เกิดความเสียหาย) และหากการจ่ายค่าซ่อมแซมดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้น ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์และสินทรัพย์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง

(3) คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายต่อไป โดยให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับกรณีไม่ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์ ข้อ 2.3

(4) สำหรับค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าที่ปรากฏอยู่ในบัญชี ให้ปฏิบัติดังนี้

- ถ้ากรมธรรม์ฉบับเดิมยังคงใช้ได้สำหรับสินทรัพย์ที่ซ่อมแซมแล้วหรือที่ซื้อมาเปลี่ยนแทนใหม่ก็ให้ยกยอดต่อไป โดย ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ให้ปรับปรุงบัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวดบัญชีปัจจุบัน(ระยะเวลาตั้งแต่วันเริ่มต้นกรมธรรม์หรือวันต้นปีบัญชีถึงวันสิ้นปีทางบัญชี) และส่วนที่เป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า(ระยะเวลาตั้งแต่วันถัดจากวันสิ้นปีทางบัญชีถึงวันที่กรมธรรม์สิ้นสุดการคุ้มครอง) โดยคำนวณเป็นวัน

- ถ้ากรมธรรม์ฉบับเดิมไม่มีผลบังคับใช้กับสินทรัพย์ที่ซ่อมแซมแล้ว หรือที่ซื้อมาเปลี่ยนแทนก็ให้โอนปิดบัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าที่ปรากฏอยู่ในบัญชีเป็นค่าใช้จ่าย โดยบันทึกไว้ในบัญชี " ค่าเสียหายจากสินทรัพย์ .....(ระบุประเภทของภัยที่ได้รับ)" หรือ บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงานตามแต่กรณี

(5) เมื่อเลิกใช้สินทรัพย์ดังกล่าวและสามารถขายสินทรัพย์นั้นได้ให้โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้อง ผลต่างที่เกิดขึ้นให้บันทึกไว้ในบัญชี " กำไร/ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ "

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์	แสดงรายการในงบดุล เป็นสินทรัพย์อื่น
บัญชีสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง	แสดงรายการในงบดุลเป็นรายการเอกเทศต่อจากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สุทธิ
บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเพื่อสร้างสินทรัพย์	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีรายได้ค่าปรับจากการผิดสัญญาก่อสร้าง	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้ หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)
บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	แสดงรายการในงบดุล เป็นหนี้สินอื่น

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับดอกเบี้ยจ่ายที่เกี่ยวกับการจัดหาเงินมาเพื่อสร้างสินทรัพย์

ตัวอย่าง สหกรณ์ได้ก่อสร้าง……(ระบุประเภทสินทรัพย์) โดยใช้นโยบายถือค่าดอกเบี้ยที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาเงินมาเพื่อสร้าง……(ระบุประเภทสินทรัพย์) เป็นราคาทุนของ……(ระบุประเภทสินทรัพย์) และสหกรณ์จะหยุดคิดดอกเบี้ยเป็นราคาทุนเมื่อ……..(ระบุประเภทสินทรัพย์) พร้อมจะใช้งานได้

- ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการสร้างสินทรัพย์เพื่อให้ทราบถึงอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จแล้ว

ตัวอย่าง …… ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์) จำนวน……..บาท ก่อสร้างแล้วเสร็จประมาณ ……% ของงานทั้งหมด

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีกำไร/ขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่เป็นผลกำไร แสดงรายการภายใต้หัวข้อรายได้ หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีที่เป็นผลขาดทุน แสดงรายการภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับเกณฑ์ในการบันทึกราคาสินทรัพย์ที่ได้จากการแลกเปลี่ยน

ตัวอย่าง สหกรณ์บันทึก..... (ระบุประเภทสินทรัพย์) ที่ได้จากการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าว

การได้สินทรัพย์หลายชนิดมาในราคารวมกัน

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับเกณฑ์ในการแบ่งราคาสินทรัพย์ที่ซื้อในราคารวมกันให้เป็นราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิด พร้อมทั้งเปิดเผยว่าการประเมินราคาสินทรัพย์แต่ละชนิดทำโดยผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้หรือไม่

ตัวอย่าง สหกรณ์บันทึกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ซื้อมาในราคารวมกันแล้วแยกราคาทุนของสินทรัพย์แต่ละชนิดโดยให้ผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ทำการประเมินราคาและคำนวณหาราคาทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละชนิดโดยใช้ราคาประเมินเป็นเกณฑ์ในการแบ่งราคาทุนรวม

การรับบริจาค/อุดหนุนสินทรัพย์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาครอการรับรู้	แสดงรายการในงบดุลเป็นหนี้สินอื่น
บัญชีรายได้จากการอุดหนุน/รับบริจาค	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้อื่น
บัญชีเงินรับบริจาคเพื่อ... / เงินรับบริจาคเพื่อ ...(ดอกผล)	แสดงรายการในงบดุลเป็นหนี้สินอื่น

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการรับบริจาคสินทรัพย์หรือนำเงินรับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์ที่มีนัยสำคัญว่าได้รับบริจาคสินทรัพย์ประเภทใด จากใคร มูลค่าเท่าใด หรือในกรณีที่นำเงินรับบริจาคไปจัดหาสินทรัพย์และต้องจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม ให้เปิดเผยว่าได้จ่ายเงินสมทบเป็นจำนวนเท่าใด นอกจากนี้หากเป็นการรับเงินหรือสินทรัพย์ที่ผู้บริจาคกำหนดให้ใช้เพื่อการใดการหนึ่งให้เปิดเผยว่าได้มีการดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของผู้บริจาคไปแล้วเท่าใด

ตัวอย่าง สหกรณ์บันทึก……(ระบุประเภทสินทรัพย์)….ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาค/เงินอุดหนุนจาก……ไว้ในบัญชีที่ดิน อาคาร สิ่งปลูกสร้าง และคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธี……ตามอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ยกเว้นที่ดิน

- ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินฝากธนาคารที่ได้นำเงินที่ได้รับบริจาคและดอกผลฝากไว้ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น พร้อมทั้งเปิดเผยภาระผูกพันที่สหกรณ์ต้องจ่ายคืนเงินรับบริจาคตามเงื่อนไขภายใต้หัวข้อหนี้สินอื่น

รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับเกณฑ์ในการพิจารณารายจ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ ว่ารายจ่ายลักษณะใดที่ทำให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น และรายจ่ายลักษณะใดถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น

ตัวอย่าง ค่าซ่อมบำรุง ค่าซ่อมแซม รวมทั้งการซื้อมาเปลี่ยนแทนสำหรับสินทรัพย์รายการย่อย ๆ ถือเป็นค่าใช้จ่ายหักจากรายได้ การต่อเติมหรือเพิ่มเติมอาคารและอุปกรณ์รายใหญ่ ๆ ถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

การตีราคาใหม่

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	แสดงรายการในงบดุลเป็นส่วนทุนของสหกรณ์
บัญชีกำไร/ขาดทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่เป็นผลกำไร แสดงรายการภายใต้หัวข้อรายได้หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีที่เป็นผลขาดทุน แสดงรายการภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ โดยแสดงให้เห็นถึงราคาตามบัญชี (ราคาทุนเดิม) การปรับเพิ่ม/ลดด้วยส่วนที่ตีราคาเพิ่ม/ลด ตลอดจนเปิดเผยว่าการเปลี่ยนแปลงการตีราคาทำโดยผู้ประเมินราคาที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้หรือไม่ หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการตีราคา และมูลค่าที่เปลี่ยนแปลง

ตัวอย่าง

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์-สุทธิ ประกอบด้วย

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
..... ฯ ล ฯ		
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง		
ราคาตามบัญชี	.....	.....
ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)	.....	.....
	.....	.....
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ	.....	.....

หรือ

..... ฯ ล ฯ		
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง		
ราคาทุนเดิม	.....	.....
ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและอุปกรณ์	.....	.....
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ	.....	.....

การเปลี่ยนแปลงการตีราคาอาคารข้างต้น ทำโดยวิศวกรที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้ โดยเป็นผู้ประกอบวิชาชีพ……...…หมายเลขทะเบียน……ซึ่งหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการตีราคาทำโดยพิจารณาจากรากฐานการก่อสร้างและวัสดุที่ใช้ ประกอบการประมาณอายุการใช้งานที่ควรจะเป็น ทั้งนี้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงมีจำนวน……บาท

ที่ดินได้รับแทนการชำระหนี้

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีที่ดินแทนการชำระหนี้รอจำหน่าย	แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
บัญชีกำไร/ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่เป็นผลกำไรแสดงรายการภายใต้หัวข้อรายได้ หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีเป็นผลขาดทุนแสดงรายการภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี) สำหรับกรณีที่มีผลกำไร(ขาดทุน)จากการจำหน่ายสินทรัพย์เป็นจำนวนมากอย่างเป็นสาระสำคัญ ให้แสดงรายการเป็นรายการพิเศษ

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ด้วยที่ดิน ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น โดยเปิดเผยให้ทราบถึงการได้มา จำนวนเนื้อที่ที่ดินที่ได้รับแทนการชำระหนี้ สถานที่ตั้ง และมูลค่ายุติธรรมของที่ดิน

ตัวอย่าง สหกรณ์รับชำระหนี้จาก…… ด้วยที่ดิน เนื้อที่……..…ตั้งอยู่ที่……. มูลค่ายุติธรรม…….บาท

ที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น
บัญชีเงินจ่ายล่วงหน้าค่าที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์
บัญชีที่ดินเพื่อรอการใช้ประโยชน์

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับที่ดินรอการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์อื่น โดยเปิดเผยให้ทราบถึงการได้มา ชื่อเจ้าของตามเอกสารสิทธิ์ จำนวนเนื้อที่ สถานที่ตั้ง เงื่อนเวลา ตลอดจนวันที่ที่สามารถโอนเปลี่ยนมือให้สหกรณ์เป็นเจ้าของได้

ค่าเสื่อมราคา

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา และการปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ในส่วนที่เกี่ยวกับค่าเสื่อมราคา

ตัวอย่าง ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ คำนวณโดยวิธีเส้นตรงในอัตราที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ยกเว้นที่ดิน

หรือ

ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ คำนวณโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี ซึ่งระยะเวลาที่ตัดจ่ายเป็นไปตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ยกเว้นที่ดิน

การเลิกใช้สินทรัพย์

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีกำไร/ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน โดยในกรณีที่เป็นผลกำไรแสดงรายการภายใต้หัวข้อรายได้ หรือรายได้อื่น (แล้วแต่กรณี) และกรณีเป็นผลขาดทุนแสดงรายการภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่าย หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี) สำหรับกรณีที่มีผลกำไร(ขาดทุน)จากการจำหน่ายสินทรัพย์เป็นจำนวนเงินมากอย่างเป็นสาระสำคัญ แสดงรายการเป็นรายการพิเศษ
บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์…….	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน เป็นรายการพิเศษ

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยถึงราคาตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ซึ่งเลิกใช้งานและถือไว้เพื่อรอจำหน่ายภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
- กรณีที่สหกรณ์เลิกใช้สินทรัพย์เนื่องจากสูญหายหรือเสียหายจากภัยพิบัติ ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความเสียหายที่เกิดขึ้น ได้แก่ ภัยพิบัติที่เกิด ประเภทสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหาย ราคาตามบัญชี มูลค่าความเสียหาย การดำเนินการเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหาย เช่น นำไปซ่อมแซมเพื่อใช้งานต่อไป เป็นต้น และหากสหกรณ์มีการทำประกันภัยให้กับสินทรัพย์ดังกล่าว ให้เปิดเผยถึงจำนวนเงินค่าสินไหมทดแทนที่จะได้รับชดใช้ด้วย

ตัวอย่าง ระหว่างปีสินทรัพย์ของสหกรณ์ได้รับความเสียหายเนื่องจากไฟไหม้ คือ อาคารและเครื่องใช้สำนักงาน โดยอาคารมีราคาตามบัญชี 200,000.- บาท และเครื่องใช้สำนักงานมีราคาตามบัญชี 50,000.- บาท สหกรณ์ได้รับชดใช้เงินค่าสินไหมทดแทน……บาท จากบริษัท…..…… ซึ่งสหกรณ์ได้ทำประกันภัยสินทรัพย์ไว้ เป็นผลให้สหกรณ์ได้รับผลกระทบจากความเสียหายที่เกิดขึ้นจำนวน……บาท

ส่วนที่ 4 ตัวอย่างการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ตัวอย่างที่ 1 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – กรณีสินทรัพย์ได้ มาโดยการซื้อ

สหกรณ์ซื้อที่ดินราคา 10,000,000 บาท ได้รับส่วนลด 3% เสียค่านายหน้า 5% ค่าโอนและค่าธรรมเนียมต่าง ๆ 2% รวมทั้งได้จ่ายค่าปรับถมที่ดินอีก 1,000,000 บาท

การคำนวณราคาทุนของที่ดิน

ราคาซื้อที่ดิน	10,000,000	บาท
บวก ค่านายหน้า (10,000,000 x 5/100)	500,000	บาท
ค่าโอนและค่าธรรมเนียม (10,000,000 x 2/100)	200,000	บาท
ค่าปรับถมที่ดิน	1,000,000	บาท
รวม	11,700,000	บาท
หัก ส่วนลด (10,000,000 x 3/100)	300,000	บาท
รวมราคาทุนของที่ดิน	11,400,000	บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต บัญชีที่ดิน	11,400,000	
เครดิต บัญชีเงินสด		11,400,000

ตัวอย่างที่ 2 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – กรณีซื้อที่ดินโดยมีอาคารติดมาด้วย และต้องรื้อถอนอาคาร

ต่อเนื่องจากตัวอย่างข้างต้น แต่เป็นการซื้อที่ดินโดยมีอาคารติดมาด้วยและสหกรณ์ได้ทำการรื้อถอนอาคาร โดยเสียค่าใช้จ่ายในการรื้อถอน 50,000 บาท ซากอาคารที่รื้อถอนนั้นขายได้ 10,000 บาท

การคำนวณราคาทุนของที่ดิน

ราคาทุนของที่ดินจากตัวอย่างข้างต้น	11,400,000	บาท
บวก ค่าใช้จ่ายในการรื้อถอน	50,000	บาท
หัก ราคาซาก	10,000	บาท
รวมราคาทุนของที่ดิน	11,440,000	บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีที่ดิน	11,440,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		11,440,000

ตัวอย่างที่ 3 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – กรณีสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เอง และการก่อสร้างเสร็จตามสัญญา

สหกรณ์เริ่มสร้างอาคารโรงงานเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2546 กำหนดเสร็จและเริ่มใช้งานได้ภายในวันที่ 30 มิถุนายน 2546 โดยอาคารโรงงานหลังดังกล่าวใช้ในกิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สหกรณ์ได้กู้เงินจำนวน 5,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 10 ต่อปี เพื่อนำไปเป็นค่าใช้จ่ายในการก่อสร้าง ซึ่งเสียค่าใช้จ่ายดังนี้ ค่าออกแบบแปลนและขออนุญาตก่อสร้าง 200,000 บาท ค่าวัสดุก่อสร้าง 3,500,000 บาท ค่าแรงงาน 200,000 บาท ค่าใช้จ่ายในการก่อสร้าง 1,300,000 บาท ซึ่งค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างดังกล่าวมีภาษีซื้อเกิดขึ้นเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น 350,000 บาท ทั้งนี้ผู้รับเหมาวางเงินประกันการก่อสร้างกับสหกรณ์ 300,000 บาท

การคำนวณราคาทุนของอาคารโรงงาน

ค่าวัสดุก่อสร้าง	3,500,000 บาท
ค่าแรงงาน	200,000 บาท
ค่าใช้จ่ายในการก่อสร้าง	1,300,000 บาท
ค่าออกแบบแปลนและขออนุญาต	200,000 บาท
ดอกเบี้ยเงินกู้ (5,000,000 x 10/100 x 6/12)	250,000 บาท
รวมราคาทุนของอาคารโรงงาน	5,450,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เมื่อรับเงินประกันการก่อสร้าง

เดบิต	บัญชีเงินสด	300,000	
	เครดิต บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง		300,000

ระหว่างการก่อสร้างอาคารโรงงาน

เดบิต	บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง	5,450,000	
	บัญชีภาษีซื้อ	350,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		5,800,000

เมื่อก่อสร้างอาคารโรงงานแล้วเสร็จ

เดบิต	บัญชีอาคารโรงงาน	5,450,000	
	เครดิต บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง		5,450,000

เมื่อจ่ายคืนเงินประกันการก่อสร้าง

เดบิต	บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	300,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		300,000

ตัวอย่างที่ 4 การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – กรณีสร้างสินทรัพย์ขึ้นใช้เอง และการก่อสร้างเกิดความล่าช้า ไม่แล้วเสร็จตามสัญญา

จากตัวอย่างที่ 3 ผู้รับเหมาไม่สามารถก่อสร้างอาคารโรงงานให้แล้วเสร็จได้ทันตามสัญญาคือ วันที่ 30 มิถุนายน 2546 สหกรณ์จึงได้ริบเงินประกัน และเรียกเก็บเงินค่าปรับจนกว่าการก่อสร้างจะแล้วเสร็จเป็นเงิน 50,000 บาท ปรากฏว่าอาคารโรงงานก่อสร้างเสร็จและพร้อมใช้งานได้เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 2546 แต่เนื่องจากผู้รับเหมาผิดสัญญาก่อสร้าง สหกรณ์จึงเรียกเก็บเงินค่าปรับการผิดสัญญาเพิ่มอีก 20,000 บาท สำหรับเงินกู้ที่กู้มาเพื่อใช้ในการก่อสร้างสหกรณ์ได้จ่ายคืนเมื่อวันที่ 1 ธันวาคม 2546

การคำนวณราคาทุนของอาคารโรงงาน

ค่าวัสดุก่อสร้าง	3,500,000 บาท
ค่าแรงงาน	200,000 บาท
ค่าใช้จ่ายในการก่อสร้าง	1,300,000 บาท
ค่าออกแบบแปลนและขออนุญาต	200,000 บาท
ดอกเบี้ยเงินกู้ (5,000,000 x 10/100 x 9/12)	375,000 บาท
	5,575,000 บาท
หัก เงินประกัน	300,000 บาท
เงินค่าปรับ	50,000 บาท
รวมราคาทุนของอาคารโรงงาน	5,225,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เมื่อรับเงินประกันการก่อสร้าง

เดบิต	บัญชีเงินสด	300,000	
	เครดิต บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง		300,000

ระหว่างการก่อสร้างอาคารโรงงาน

เดบิต	บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง	5,575,000	
	บัญชีภาษีซื้อ	350,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		5,925,000

ผู้รับเหมาปฏิบัติผิดสัญญา สหกรณ์จึงริบเงินประกัน และเรียกเก็บเงินค่าปรับ

เดบิต	บัญชีเงินสด	50,000	
	บัญชีเงินประกันการก่อสร้าง	300,000	
	เครดิต บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง		350,000

เมื่อก่อสร้างอาคารโรงงานแล้วเสร็จ (1 ต.ค.46)

เดบิต	บัญชีอาคารโรงงาน	5,225,000	
	เครดิต บัญชีอาคารโรงงานระหว่างก่อสร้าง		5,225,000
เดบิต	บัญชีเงินสด	20,000	
	เครดิต บัญชีรายได้ค่าปรับจากการผิดสัญญาก่อสร้าง		20,000

เมื่อจ่ายชำระหนี้เงินกู้ พร้อมดอกเบี้ย (1 ธ.ค. 46) (5,000,000 x 10/100 x 2/12 = 83,333.33)

เดบิต	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้	5,000,000.00	
	บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเพื่อสร้างสินทรัพย์	83,333.33	
	เครดิต บัญชีเงินสด		5,083,333.33

ตัวอย่างที่ 5 การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

สหกรณ์แลกเปลี่ยนรถยนต์ใหม่กับรถยนต์เดิมที่ซื้อมาในราคา 2,000,000 บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมถึงวันที่แลกเปลี่ยนมีจำนวน 800,000 บาท ในการแลกเปลี่ยนผู้ประเมินราคาแจ้งว่ารถยนต์คันเก่าสามารถขายได้ในราคาตามบัญชี และรถยนต์คันใหม่มีมูลค่ายุติธรรม 1,200,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีรถยนต์ (ใหม่)	1,200,000	
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมรถยนต์	800,000	
	บัญชีภาษีซื้อ (1,200,000 x 7%)	84,000	
	เครดิต บัญชีรถยนต์ (เก่า)		2,000,000
	บัญชีภาษีขาย (1,200,000 x 7%)		84,000

ตัวอย่างที่ 6 การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่คล้ายคลึงกัน

สหกรณ์แลกเปลี่ยนรถยนต์ใหม่กับรถยนต์เดิมที่ซื้อมาในราคา 2,000,000 บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมถึงวันที่แลกเปลี่ยนมีจำนวน 800,000 บาท ในการแลกเปลี่ยนผู้ประเมินราคาแจ้งว่ารถยนต์คันเก่าสามารถจะขายได้ในราคา 1,000,000 บาท และรถยนต์คันใหม่มีมูลค่ายุติธรรม 1,300,000 บาท สหกรณ์ต้องจ่ายเงินสด เพิ่มอีกจำนวน 300,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีรถยนต์ (ใหม่)	1,300,000	
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมรถยนต์	800,000	
	บัญชีขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์	179,000	
	บัญชีภาษีซื้อ (1,300,000 x 7%)	91,000	
	เครดิต บัญชีรถยนต์ (เก่า)		2,000,000
	บัญชีเงินสด		300,000
	บัญชีภาษีขาย (1,000,000 x 7%)		70,000

ตัวอย่างที่ 7 การได้สินทรัพย์หลายชนิดมาในราคารวมกัน

สหกรณ์ซื้อที่ดินพร้อมอาคารและเครื่องใช้สำนักงานในราคารวม 240,000 บาท จึงได้ให้ผู้ชำนาญการทำการประเมินราคาสินทรัพย์แต่ละชนิดแยกเป็นที่ดิน 240,000 บาท อาคาร 90,000 บาท และเครื่องใช้สำนักงาน 18,000 บาท

การแบ่งราคาทุนรวมเพื่อนำไปบันทึกบัญชีเมื่อซื้อสินทรัพย์

ราคาประเมินของสินทรัพย์รวม = 240,000 + 90,000 + 18,000 = 348,000

ราคาทุนรวม 240,000 แยกเป็น : -

ราคาที่ดิน = 240,000 x (240,000/348,000) = 165,517.24

ราคาอาคาร = 240,000 x (90,000/348,000) = 62,068.97

ราคาเครื่องใช้สำนักงาน = 240,000 x (18,000/348,000) = 12,413.79

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีที่ดิน	165,517.24	
	บัญชีอาคาร	62,068.97	
	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน	12,413.79	
	เครดิต บัญชีเงินสด		240,000

ตัวอย่างที่ 8 การรับบริจาค/อุดหนุนสินทรัพย์ - กรณีไม่มีการจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม

เมื่อวันที่ 1 กันยายน 2546 สหกรณ์ได้รับเงินบริจาคจำนวน 100,000 บาท เพื่อนำไปจัดซื้อเครื่องจักร สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรงในอัตราร้อยละ 5 ต่อปี สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี

1 ก.ย. 46 บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับบริจาค

เดบิต บัญชีเงินสด	100,000	
เครดิต บัญชีทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักร		100,000

บันทึกสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาค

เดบิต บัญชีเครื่องจักร	100,000	
เครดิต บัญชีเงินสด		100,000

31 มี.ค. 47 บันทึกค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร (100,000 x 5/100 x 212/365 = 2,904.11)

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา – เครื่องจักร	2,904.11	
เครดิต บัญชีเครื่องจักร หรือ		2,904.11
บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องจักร		

บันทึกลดยอดทุนตามวัตถุประสงค์ไปยังบัญชีรายได้จากการรับบริจาคเพื่อชดเชยค่าเสื่อมราคา

เดบิต บัญชีทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักร	2,904.11	
เครดิต บัญชีรายได้จากการรับบริจาค		2,904.11

ตัวอย่างที่ 9 การรับบริจาค/อุดหนุนสินทรัพย์ - กรณีมีการจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติม

เมื่อวันที่ 1 กันยายน 2546 สหกรณ์ได้รับเงินบริจาคจำนวน 100,000 บาท เพื่อนำไปจัดซื้อเครื่องจักร โดยสหกรณ์ได้จ่ายเงินสมทบเพิ่มเติมไปเป็นจำนวนเงิน 20,000 บาท สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรงในอัตราร้อยละ 5 ต่อปี สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี

1 ก.ย. 46 บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับบริจาค

เดบิต บัญชีเงินสด	100,000	
เครดิต บัญชีทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักร		100,000

บันทึกสินทรัพย์ที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาคและเงินที่สหกรณ์จ่ายสมทบเพิ่มเติม

เดบิต บัญชีเครื่องจักร	120,000	
เครดิต บัญชีเงินสด		120,000
เดบิต บัญชีทุนขยายกิจการ	20,000	
เครดิต บัญชีทุนสำรอง		20,000

31 มี.ค. 47 บันทึกค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร (120,000 x 5/100 x 212/365 = 3,484.93)

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา – เครื่องจักร 3,484.93

เครดิต บัญชีเครื่องจักร หรือ 3,484.93

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องจักร

บันทึกลดยอดทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักรเฉพาะส่วนที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาคไปยังบัญชีรายได้จากการรับบริจาค (100,000 x 5/100 x 212/365 = 2,904.11) เพื่อชดเชยค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ในส่วนที่จัดหามาด้วยเงินรับบริจาค

เดบิต บัญชีทุนเพื่อจัดหาเครื่องจักร 2,904.11

เครดิต บัญชีรายได้จากการรับบริจาค 2,904.11

ตัวอย่างที่ 10 รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ – รายจ่ายที่ถือเป็นรายการที่ทำให้มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น

สหกรณ์ต่อเติมอาคารที่ใช้ในปัจจุบันซึ่งทำให้มีเนื้อที่ใช้สอยเพิ่มขึ้น รายจ่ายในการต่อเติมมีจำนวน 500,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต บัญชีอาคาร หรือ 500,000

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร

(กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม)

เครดิต บัญชีเงินสด 500,000

ตัวอย่างที่ 11 รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ – รายจ่ายที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้น

สหกรณ์จ้างบริษัทแห่งหนึ่งทำการดูแลและกำจัดปลวกอาคารสำนักงาน โดยเสียค่าใช้จ่าย 10,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต บัญชีค่าบำรุงรักษาอาคาร 10,000

เครดิต บัญชีเงินสด 10,000

ตัวอย่างที่ 12 การตีราคาสินทรัพย์ใหม่

อาคารมีราคาทุน 1,200,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคาร้อยละ 10 ต่อปี สร้างเสร็จและเริ่มใช้งานในวันที่ 1 มกราคม 2545 ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2546 สหกรณ์ตีราคาอาคารใหม่ โดยมีราคาประเมิน 1,000,000 บาท

การคำนวณส่วนเกินทุนจากการตีราคาอาคาร

ราคาทุน	1,200,000	
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	240,000	(1,200,000 x 10/100 x 2)
ราคาตามบัญชี ณ 31 ธันวาคม 2546	960,000	
ราคาประเมิน	1,000,000	
∴ มีส่วนเกินทุนจากการตีราคาอาคาร	40,000	(ตัด 8 ปี ๆ ละ 5,000 บาท)

31 ธ.ค. 46 บันทึกบัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาอาคาร

เดบิต	บัญชีอาคาร หรือ	40,000	
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร		
เครดิต	บัญชีส่วนเกินทุนจากการตีราคาอาคาร		40,000

31 ธ.ค. 47 ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์และส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ เป็นดังนี้

ค่าเสื่อมราคาอาคาร = 1,000,000 / 8

= 125,000 บาท

ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ถือเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้ว : -

ค่าเสื่อมราคาอาคารตามราคาที่ตีใหม่	1,000,000/8	=	125,000 บาท
ค่าเสื่อมราคาอาคารตามราคาทุนเดิม	1,200,000/10	=	120,000 บาท
			5,000 บาท

บันทึกบัญชีดังนี้

31 ธ.ค. 47	เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคา – อาคาร	125,000	
	เครดิต	บัญชีอาคาร หรือ		125,000
		บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร		
	เดบิต	บัญชีส่วนเกินทุน จากการตีราคาอาคาร	5,000	
	เครดิต	บัญชีทุนสำรอง		5,000

ตัวอย่างที่ 13 การคำนวณค่าเสื่อมราคา – วิธีเส้นตรง

เมื่อวันที่ 7 สิงหาคม 2546 สหกรณ์ซื้อเครื่องจักรราคา 500,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคาร้อยละ 20 ต่อปี

การคำนวณค่าเสื่อมราคา

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 คำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรง

= 500,000 x (20/100) x (146/365)

= 40,000 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	40,000	
เครดิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ		40,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร		

ตัวอย่างที่ 14 การคำนวณค่าเสื่อมราคา – วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

เมื่อวันที่ 11 กันยายน 2546 สหกรณ์ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์ ราคา 50,000 บาท ประมาณอายุการใช้งาน 4 ปี

การคำนวณค่าเสื่อมราคา

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 ธันวาคม 2546 คำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

	อายุการใช้งานคงเหลือ	อัตราส่วน	ค่าเสื่อมราคา
ปีที่ 1 (31 ธ.ค. 46)	4	4/10	50,000 x 4/10 = 20,000
ปีที่ 2 (31 ธ.ค. 47)	3	3/10	50,000 x 3/10 = 15,000
ปีที่ 3 (31 ธ.ค. 48)	2	2/10	50,000 x 2/10 = 10,000
ปีที่ 4 (31 ธ.ค. 49)	1	1/10	50,000 x 1/10 = 5,000
รวม	10		50,000

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องคอมพิวเตอร์	20,000	
เครดิต	บัญชีเครื่องคอมพิวเตอร์ หรือ		20,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องคอมพิวเตอร์		

ตัวอย่างที่ 15 การคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง – กรณีภายหลังได้สินทรัพย์มาแล้วมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้นโดยไม่เพิ่มอายุการใช้งาน

อาคารสำนักงานของสหกรณ์ มูลค่า 1,000,000 บาท เริ่มใช้งานเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2531อายุการใช้งาน 20 ปี ใช้งานมาแล้ว 15 ปี ต่อมาเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2546 สหกรณ์ได้จ่ายเงินจำนวน 200,000 บาท เพื่อปรับปรุงอาคารให้มีสภาพดีขึ้นโดยอายุการใช้งานเท่าเดิม

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ณ วันที่จ่ายเงินปรับปรุงอาคารสำนักงาน

เดบิต	บัญชีอาคารสำนักงาน	200,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		200,000

การคำนวณค่าเสื่อมราคา ณ วันสิ้นปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2546

ค่าเสื่อมราคาอาคารเดิม	= 1,000,000/20	= 50,000	บาท
ค่าเสื่อมราคาอาคารส่วนที่ปรับปรุงเพิ่มเติม	= 200,000/5	= 40,000	บาท
รวมค่าเสื่อมราคา		90,000	บาท

หรือ อาจคำนวณค่าเสื่อมราคาได้อีกวิธีหนึ่ง ดังนี้

ราคาตามบัญชีของอาคารเดิมก่อนการปรับปรุง	= ราคาทุนเดิม - ค่าเสื่อมราคาสะสม		
	= 1,000,000 - (1,000,000 / 20 x15)		
	= 1,000,000 - 750,000		
	= 250,000		
ราคาทุนของอาคารส่วนที่ปรับปรุงเพิ่ม	= 200,000		
∴ ราคาทุนของอาคารหลังปรับปรุง	= 250,000 + 200,000	= 450,000	
การคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารที่ปรับปรุงแล้ว	= 450,000 / 5	= 90,000	

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาอาคาร	90,000	
	เครดิต บัญชีอาคาร หรือ		90,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร		

ตัวอย่างที่ 16 การคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี – กรณีภายหลังได้สินทรัพย์มาแล้วมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้นโดยไม่เพิ่มอายุการใช้งาน

เมื่อวันที่ 15 มิถุนายน 2544 สหกรณ์ซื้อเครื่องจักรราคา 150,000 บาท อายุการใช้งาน 5 ปี คิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี ต่อมาในวันที่ 20 เมษายน 2546 สหกรณ์ได้จ่ายเงินปรับปรุงเครื่องจักรดังกล่าว จำนวน 30,000 บาท เพื่อให้เครื่องจักรมีสภาพดีขึ้น โดยอายุการใช้งานเท่าเดิม สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ณ วันที่จ่ายเงินปรับปรุงเครื่องจักร

เดบิต	บัญชีเครื่องจักร	30,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		30,000

การคำนวณค่าเสื่อมราคา

	อายุการใช้งานคงเหลือ	อัตราส่วน	ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์เดิม	ค่าเสื่อมราคาส่วนที่ปรับปรุง	รวม
ปีที่ 1 (2544)	5	5/15	150,000 x 5/15 = 50,000		50,000
ปีที่ 2 (2545)	4	4/15	150,000 x 4/15 = 40,000		40,000
ปีที่ 3 (2546)	3	3/15	150,000 x 3/15 = 30,000	+ 30,000 x 3/6 = 15,000	45,000
ปีที่ 4 (2547)	2	2/15	150,000 x 2/15 = 20,000	+ 30,000 x 2/6 = 10,000	30,000
ปีที่ 5 (2548)	1	1/15	150,000 x 1/15 = 10,000	+ 30,000 x 1/6 = 5,000	15,000
รวม	15		150,000	30,000	

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

		ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3	ปีที่ 4	ปีที่ 5
เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	50,000	40,000	45,000	30,000	15,000
	เครดิต บัญชีเครื่องจักรหรือ	50,000	40,000	45,000	30,000	15,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร					

ตัวอย่างที่ 17 การคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง – กรณีภายหลังได้สินทรัพย์มาแล้วมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้นโดยเพิ่มอายุการใช้งาน

เครื่องจักรซื้อมาเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2541 ในราคา 60,000 บาท อายุการใช้งาน 10 ปี ใช้งานมาแล้ว 5 ปี ต่อมาเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2546 จ่ายค่าใช้จ่ายในการปรับปรุงเครื่องใหม่จำนวน 8,000 บาท ทำให้เครื่องจักรสามารถใช้งานต่อไปได้อีก 8 ปีแทนที่จะเป็น 5 ปี

วิธีปฏิบัติทางบัญชี ณ วันที่จ่ายเงินปรับปรุงเครื่องจักร

เดบิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ	8,000	
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร		
เครดิต	บัญชีเงินสด		8,000

∴ ราคาตามบัญชีของเครื่องจักรหลังปรับปรุง กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม = ราคาทุนเดิม - ค่าเสื่อมราคาสะสม

= 60,000 - [(60,000 / 10 x 5) - 8,000]

= 60,000 - 22,000

= 38,000

หรือ กรณีบันทึกค่าเสื่อมราคาโดยหักจากสินทรัพย์โดยตรง

ราคาสุทธิตามบัญชีของเครื่องจักรหลังปรับปรุง = 30,000 + 8,000

= 38,000

การคำนวณค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งานที่เปลี่ยนไป ปีละ = 38,000 / 8

= 4,750

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	4,750	
เครดิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ		4,750
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องจักร		

ตัวอย่างที่ 18 การคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี – กรณีภายหลังได้สินทรัพย์มาแล้วมีรายจ่ายที่ทำให้มูลค่าสินทรัพย์เพิ่มขึ้นโดยเพิ่มอายุการใช้งาน

ซื้อเครื่องจักรเมื่อวันที่ 11 กันยายน 2542 ราคา 10,000 บาท อายุการใช้งาน 5 ปี คิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี ต่อมาเมื่อวันที่ 15 มีนาคม 2544 สหกรณ์จ่ายเงินปรับปรุงเครื่องจักรดังกล่าว จำนวน 3,000 บาท เป็นผลทำให้อายุการใช้งานของเครื่องจักรเพิ่มขึ้นจากเดิม คือสามารถใช้งานต่อไปได้อีก 6 ปี แทนที่จะเป็น 2 ปี

การคำนวณค่าเสื่อมราคาก่อนการปรับปรุงเครื่องจักร

อายุการใช้งานคงเหลือ	อัตราส่วน	ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์	ค่าเสื่อมราคาสะสม	ราคาสุทธิตามบัญชี
ปีที่ 1 (2542) 5	5/15	10,000 x 5/15 = 3,333	3,333	6,667
ปีที่ 2 (2543) 4	4/15	10,000 x 4/15 = 2,667	6,000	4,000
ปีที่ 3 (2544) 3	3/15	10,000 x 3/15 = 2,000	8,000	2,000

∴ ราคาทุนของเครื่องจักรหลังทำการปรับปรุง = 2,000 + 3,000

= 5,000

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

		ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3
เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	3,333	2,667	2,000
เครดิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ	3,333	2,667	2,000
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร			

การคำนวณค่าเสื่อมราคาหลังทำการปรับปรุงเครื่องจักรแล้ว

อายุการใช้งานคงเหลือ	อัตราส่วน	ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์	ค่าเสื่อมราคาสะสม	ราคาสุทธิตามบัญชี
ปีที่ 4 (2545) 6	6/21	5,000 x 6/21 = 1,429	1,429	3,571
ปีที่ 5 (2546) 5	5/21	5,000 x 5/21 = 1,191	2,620	2,380
ปีที่ 6 (2547) 4	4/21	5,000 x 4/21 = 952	3,572	1,428
ปีที่ 7 (2548) 3	3/21	5,000 x 3/21 = 714	4,286	714
ปีที่ 8 (2549) 2	2/21	5,000 x 2/21 = 476	4,762	238
ปีที่ 9 (2550) 1	1/21	5,000 x 1/21 = 237	4,999	1
รวม 21		4,999		

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

		ปีที่ 4	ปีที่ 5	ปีที่ 6	ปีที่ 7	ปีที่ 8	ปีที่ 9
เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	1,429	1,191	952	714	476	237
เครดิต	บัญชีเครื่องจักร หรือ	1,429	1,191	952	714	476	237
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร						

ตัวอย่างที่ 19 การเลิกใช้สินทรัพย์ – กรณีสินทรัพย์หมดอายุการใช้งาน

เมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 2546 สหกรณ์ได้สำรวจสินทรัพย์พบว่า ตู้เหล็กเก็บเอกสาร จำนวน 1 ตู้ ซึ่งซื้อมาเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2537 ในราคาทุน 5,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรงในอัตราร้อยละ 10 ต่อปี และมีราคาซาก 500 บาท ซึ่งหมดอายุการใช้งานแล้ว เกิดชำรุดไม่สามารถนำมาใช้งานได้อีก

การคำนวณค่าเสื่อมราคา ณ วันที่เลิกใช้สินทรัพย์

ค่าเสื่อมราคาต่อปี = (5,000 - 500) x 10/100 = 450 บาท

∴ ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่เลิกใช้ = 450 x 10 = 4,500 บาท

ราคาตามบัญชี (ราคาซาก) = 5,000 – 4,500 = 500 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

(ก) กรณีไม่สามารถขายซากได้

- บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง

31 ธ.ค. 46	เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้สำนักงาน	450	
	เครดิต	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน		450
	เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	500	
	เครดิต	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน		500

- บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

31 ธ.ค. 46	เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้สำนักงาน	450	
	เครดิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน		450
	เดบิต	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน	4,500	
		บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์	500	
	เครดิต	บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน		5,000

(ข) กรณีขายซากได้ในปีเดียวกับปีที่เลิกใช้

- ขายซากได้เป็นเงิน 300 บาท

31 ธ.ค. 46 เดบิต บัญชีเงินสด 300

เครดิต บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์ 300

- ขายซากได้เป็นเงิน 900 บาท

31 ธ.ค. 46 เดบิต บัญชีเงินสด 900

เครดิต บัญชีขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์ 500

บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ 400

(ค) กรณีขายซากได้ในปีถัดจากปีที่เลิกใช้

- ขายซากได้เป็นเงิน 300 บาท

15 มกราคม 2547 เดบิต บัญชีเงินสด 300

เครดิต บัญชีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ 300

ตัวอย่างที่ 20 การเลิกใช้สินทรัพย์ – กรณีสินทรัพย์ยังไม่หมดอายุการใช้งาน

เมื่อวันที่ 1 มิถุนายน 2545 สหกรณ์พบว่าเครื่องจักรมีกำลังการผลิตไม่เพียงพอ จึงมีความประสงค์ที่จะเลิกใช้และรอจำหน่าย โดยเครื่องจักรดังกล่าวมีราคาทุน 100,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรงในอัตราร้อยละ 10 ต่อปี มีค่าเสื่อมราคาสะสม 70,000 บาท (ณ วันสิ้นปีบัญชี 31 ธันวาคม 2544) และต่อมาเมื่อวันที่ 1 เมษายน 2546 สหกรณ์สามารถขายเครื่องจักรที่เลิกใช้ได้ 5,000 บาท

31 ธ.ค. 45 การคำนวณค่าเสื่อมราคา ณ วันสิ้นปีที่เลิกใช้ = 100,000/10 = 10,000 บาท

บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร 10,000.-

เครดิต บัญชีเครื่องจักร หรือ 10,000.-

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร

1 เม.ย. 46 การคำนวณค่าเสื่อมราคาตั้งแต่วันต้นปีบัญชีจนถึงวันจำหน่ายสินทรัพย์

= 100,000 x 10/100 x 90/365 = 2,465.75 บาท

บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร 2,465.75

เครดิต บัญชีเครื่องจักร หรือ 2,465.75

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องจักร

การบันทึกการจำหน่ายสินทรัพย์ที่เลิกใช้

- **กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากสินทรัพย์โดยตรง**

เดบิต บัญชีเงินสด 5,000.-
บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ 12,534.25
เครดิต บัญชีเครื่องจักร 17,534.25

- **กรณีสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม**

เดบิต บัญชีเงินสด 5,000.-
บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร 82,465.75
บัญชีขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ 12,534.25
เครดิต บัญชีเครื่องจักร 100,000

ตัวอย่างที่ 21 สินทรัพย์ได้รับความเสียหายก่อนหมดอายุการใช้งาน – กรณีไม่ได้ทำประกันภัย

สหกรณ์ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์มาใช้งานเมื่อวันที่ 1 เมษายน 2544 ราคา 1,200,000 บาท อายุการใช้งาน 5 ปี คิดค่าเสื่อมราคาแบบเส้นตรง สหกรณ์ไม่ได้ทำประกันภัย เมื่อวันที่ 1 มีนาคม 2546 เกิดเพลิงไหม้ เครื่องคอมพิวเตอร์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง (สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี)

การคำนวณค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่เกิดเพลิงไหม้

ค่าเสื่อมราคาต่อปี = 1,200,000 / 5 = 240,000

ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่เกิดเพลิงไหม้ = 240,000 + (240,000 x 334/365)
= 240,000 + 219,616.44
= 459,616.44 บาท

ราคาตามบัญชี = 1,200,000 – 459,616.44
= 740,383.56 บาท

การบันทึกบัญชี

1 มี.ค. 46 เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน 219,616.44
เครดิต บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน หรือ 219,616.44
บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ถูกอัคคีภัย 740,383.56
เครดิต บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน 740,383.56

หรือ

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ที่ถูกอัคคีภัย 740,383.56
บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน 459,616.44
เครดิต บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน 1,200,000

ตัวอย่างที่ 22 สินทรัพย์ได้รับความเสียหายก่อนหมดอายุการใช้งาน – กรณีทำประกันภัย

เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2544 สหกรณ์ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์มาใช้ในการดำเนินงานราคา 1,200,000 บาท อายุการใช้งาน 5 ปี คิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง ในวันที่ 1 มิถุนายน 2544 สหกรณ์ได้ทำประกันอัคคีภัยให้กับเครื่องคอมพิวเตอร์ในวงเงิน 600,000 บาท โดยจ่ายค่าเบี้ยประกันภัยปีละ 1,200 บาท ปรากฏว่าในวันที่ 1 มีนาคม 2546 ได้เกิดเพลิงไหม้ ทำให้เครื่องคอมพิวเตอร์ได้รับความเสียหายโดยสิ้นเชิง หลังจากเกิดเพลิงไหม้ สหกรณ์ได้จ่ายเงินค่าขนย้ายเครื่องคอมพิวเตอร์เป็นเงิน 2,000 บาท และสามารถขายเศษซากเครื่องคอมพิวเตอร์ได้เป็นเงิน 500 บาท (สหกรณ์มีปีทางบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคมของทุกปี)

1 **เม.ย. 44** เมื่อซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์

	เดบิต บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน	1,200,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		1,200,000

1 **มิ.ย. 44** เมื่อจ่ายเงินค่าเบี้ยประกันภัย

	เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย	1,200	
	เครดิต บัญชีเงินสด		1,200

31 **มี.ค. 45** คิดค่าเสื่อมราคา (1,200,000 / 5 = 240,000)

	เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน	240,000	
	เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน		240,000

ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า (1,200 x 61/365 = 200.55)

	เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	200.55	
	เครดิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย		200.55

1 **เม.ย. 45** โอนกลับรายการค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า

	เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย	200.55	
	เครดิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า		200.55

1 **มิ.ย. 45** เมื่อจ่ายเงินค่าเบี้ยประกันภัย

	เดบิต บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย	1,200	
	เครดิต บัญชีเงินสด		1,200

1 **มี.ค. 46** เมื่อเกิดเพลิงไหม้

คิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่วันต้นปีบัญชีถึงวันที่เกิดเพลิงไหม้ (1,200,000 x 20/100 x 334/365 = 219,616.44)

	เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน	219,616.44	
	เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน		219,616.44

โอนปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่ได้รับความเสียหาย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ถูกอัคคีภัย	740,383.56	
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน		459,616.44
	(240,000 + 219,616.44)		
	เครดิต บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน		1,200,000

บันทึกการจ่ายเงินค่าขนย้าย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินทรัพย์ถูกอัคคีภัย	2,000	
	เครดิต บัญชีเงินสด		2,000

บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับชดใช้จากบริษัทประกันภัย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้บริษัทประกันภัย	600,000	
	เครดิต บัญชีรายได้อื่น		600,000

บันทึกจำนวนเงินที่ได้จากการขายเศษซากเครื่องคอมพิวเตอร์

เดบิต	บัญชีเงินสด	500	
	เครดิต บัญชีรายได้อื่น		500

ส่วนที่ 5 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใดๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในคำแนะนำนี้ หรือซึ่งขัดแย้งกับคำแนะนำนี้ ให้ใช้คำแนะนำนี้แทน สำหรับการดำเนินการใดๆที่ได้ปฏิบัติตามคำแนะนำเดิมก่อนคำแนะนำนี้มีผลบังคับใช้ยังคงใช้ต่อไปได้จนกว่าจะสิ้นสุดรายการนั้น แต่หากประสงค์จะปรับปรุงให้เป็นไปตามคำแนะนำนี้ก็สามารถทำได้

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกรโดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 9 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์
เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
พ.ศ. 2547

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นสินทรัพย์อีกประเภทหนึ่งที่แม้ว่าจะไม่สามารถจับต้องได้ แต่เมื่อเกิดขึ้นแล้วย่อมส่งผลต่อการดำเนินงานของสหกรณ์ จึงจำเป็นต้องกำหนดให้มีการควบคุมภายในที่เหมาะสมรัดกุม โดยจัดให้มีการบันทึกบัญชีที่ถูกต้องไม่ว่าในส่วนของการได้รับสินทรัพย์ หรือการตัดจ่าย ซึ่งจะช่วยให้การบริหารสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 16 (1) และ (2) แห่งพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ประกอบกับคำสั่งนายทะเบียนสหกรณ์ที่ 75/2545 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2545 เรื่อง มอบอำนาจให้ปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งได้รับมอบหมายการปฏิบัติการแทนนายทะเบียนสหกรณ์ จึงได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้น เพื่อให้สหกรณ์ มีวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นไปอย่างถูกต้อง เหมาะสมและปฏิบัติในแนวทางเดียวกันโดยคำแนะนำแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ความหมาย

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

ส่วนที่ 3 การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ส่วนที่ 4 การถือปฏิบัติ

ส่วนที่ 1 ความหมาย

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ประเภทที่ไม่อาจแลเห็นและจับต้องไม่ได้ มีลักษณะเป็นสิทธิต่างๆตามที่กฎหมายกำหนด

การตัดจ่าย หมายถึง การปันส่วนต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น

ราคาทุน หมายถึง จำนวนเงินสดที่สหกรณ์จ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่สหกรณ์มอบให้ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ เวลาที่ซื้อหรือได้รับสินทรัพย์นั้น

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน

ราคาตามบัญชี หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนสุทธิที่รับรู้ในงบดุล

ซอฟท์แวร์ หมายถึง โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่สหกรณ์เป็นผู้พัฒนาขึ้นใช้เองหรือว่าจ้างให้ผู้อื่นพัฒนาเพื่อใช้ในการดำเนินงาน

สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์ หมายถึง โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่สหกรณ์ซื้อมาเพื่อใช้ในการดำเนินงาน

ส่วนที่ 2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

การวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีทั้งประเภทที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด และประเภทที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด ซึ่งแต่ละประเภทพิจารณาได้ดังนี้

- **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด** อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ประเภทนี้อาจถูกจำกัดด้วยกฎหมาย ข้อบังคับ ข้อผูกพันสัญญา หรือโดยสภาพของสินทรัพย์นั้นเอง สินทรัพย์ประเภทนี้ได้แก่ สัมปทาน สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรืออาคารกรณีทำสัญญาเช่าที่มีการกำหนดระยะเวลาการเช่าที่แน่นอนในสัญญา สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์ต่าง ๆ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ฯลฯ
- **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด** สินทรัพย์ประเภทนี้จะไม่มีการจำกัดอายุการให้ประโยชน์ สหกรณ์สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ให้เกิดประโยชน์ได้ตลอดไปจนกว่าจะมีการยกเลิกการใช้สินทรัพย์ดังกล่าว ได้แก่ สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินที่ไม่มีการกำหนดอายุการใช้งาน สัมปทานที่ไม่มีกำหนดอายุ ฯลฯ

เมื่อสหกรณ์ได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน สหกรณ์จะต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาทุน โดยราคาทุนดังกล่าวจะประกอบด้วย ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ และรายจ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจัดเตรียมสินทรัพย์นั้นให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามประสงค์ เช่น ค่าธรรมเนียมวิชาชีพทางกฎหมาย เป็นต้น สำหรับส่วนลดการค้าและภาษีที่ได้รับคืน(ถ้ามี)ให้นำมาหักออกจากราคาซื้อ เพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แท้จริง สำหรับการบันทึกบัญชีเมื่อสหกรณ์ได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาโดยการซื้อให้ปฏิบัติดังนี้

เดบิต	บัญชี..... (ระบุประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน)	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการควบคุมภายในด้านสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ให้สหกรณ์จัดทำทะเบียนคุมสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เรียบร้อย เป็นปัจจุบัน โดยทะเบียนดังกล่าวต้องแสดงให้เห็นถึงราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มูลค่าการตัดจ่าย และมูลค่าสุทธิคงเหลือตามบัญชี

การตัดจ่าย

สหกรณ์ต้องปันส่วนมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์และต้องเริ่มตัดจ่ายเมื่อสินทรัพย์นั้นสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ โดยรับรู้ค่าตัดจ่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละงวด สำหรับเกณฑ์การตัดจ่ายนั้น ให้ตัดจ่าย ณ วันสิ้นปีบัญชีตามระยะเวลาที่ใช้ประโยชน์ โดยปฏิบัติดังนี้

1. **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด** ให้ตัดจ่ายโดยวิธีเส้นตรงตามระยะเวลาของการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น ดังนี้

- ตามอายุการให้ประโยชน์ที่ถูกจำกัด
- กรณีอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์น้อยกว่าอายุสิทธิตามกฎหมายหรือข้อผูกพัน สัญญา ให้ตัดจ่ายสินทรัพย์ตามอายุการให้ประโยชน์ที่แท้จริง
- กรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์ไม่เต็มปี ให้คำนวณค่าตัดจ่ายเป็นวันนับจากวันที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นพร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ และให้นับ 1 ปีมี 365 วัน
- การตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวกับอาคารและอุปกรณ์ต้องตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียน-สหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542

สำหรับการปฏิบัติทางบัญชีให้สหกรณ์ตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยตรงกับสินทรัพย์นั้นและให้บันทึกการตัดจ่ายไว้ในบัญชี " ค่าตัดจ่าย…….. " โดยระบุประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่าย…… (ระบุประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน) xxx

เครดิต บัญชี……..(ระบุประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน) xxx

ทั้งนี้ ในปีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนหมดอายุการให้ประโยชน์ ให้สหกรณ์ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชีในปีสุดท้ายของอายุการให้ประโยชน์แม้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวยังคงสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ต่อไปอีก

2. **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด** ให้ตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ของสินทรัพย์นั้นที่กำหนดไว้ในระเบียบ-นายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ทั้งนี้ ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี

มูลค่าคงเหลือ

1. **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด** หากยังไม่หมดอายุการให้ประโยชน์ มูลค่าคงเหลือตามบัญชีเท่ากับยอดสุทธิหลังจากหักค่าตัดจ่ายตามอายุการให้ประโยชน์ และเมื่อหมดอายุการให้ประโยชน์แล้ว มูลค่าคงเหลือตามบัญชีจะเท่ากับศูนย์

2. **สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด** มูลค่าคงเหลือตามบัญชีเท่ากับยอดสุทธิหลังจากหักค่าตัดจ่าย และในปีสุดท้ายของการตัดจ่ายให้ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชี มูลค่าคงเหลือตามบัญชีจะเท่ากับศูนย์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเฉพาะเรื่อง

1. โปรแกรมคอมพิวเตอร์

ในกรณีที่สหกรณ์มีการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ในการปฏิบัติงาน ไม่ว่าจะเป็นการซื้อโปรแกรมสำเร็จรูป การว่าจ้างให้ผู้อื่นพัฒนาหรือสหกรณ์เป็นผู้พัฒนาเอง โปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าวเมื่อนำมาใช้งานอาจทำให้เกิดสินทรัพย์ในลักษณะที่เป็นสินทรัพย์มีตัวตน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก็ได้ เนื่องจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์บางโปรแกรมอาจบันทึกอยู่บนสินทรัพย์มีตัวตน เช่น ระบบปฏิบัติการ เป็นต้น ดังนั้น วิธีปฏิบัติเกี่ยวกับโปรแกรมคอมพิวเตอร์ให้พิจารณาดังนี้

- ถ้าเป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ได้มาพร้อมกับการซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์ ให้ถือว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าวได้รวมอยู่ในราคาทุนของเครื่องคอมพิวเตอร์แล้ว
- ถ้าเป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ได้มาภายหลังจากที่ใช้เครื่องคอมพิวเตอร์แล้ว ให้ถือว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าวเป็น " สินทรัพย์ไม่มีตัวตน "

สำหรับวิธีปฏิบัติทางบัญชีกรณี โปรแกรมคอมพิวเตอร์ถือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ให้ปฏิบัติดังนี้

1.1 การได้มา

- **กรณีได้มาโดยการซื้อ** เมื่อสหกรณ์ซื้อโปรแกรมสำเร็จรูปมาใช้ในการปฏิบัติงานให้สหกรณ์บันทึกมูลค่าเริ่มแรกด้วยราคาทุน โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีสิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	xxx
เครดิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี)	xxx

- **กรณีสหกรณ์ว่าจ้างให้ผู้อื่นพัฒนา** ถ้าโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้นยังอยู่ในระหว่างการพัฒนาและสหกรณ์ไม่สามารถนำมาใช้ปฏิบัติงานได้ หากมีการจ่ายเงินค่าพัฒนาโปรแกรมเป็นงวดๆ หรือมีการจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อการพัฒนา ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายนั้นไว้ในบัญชี " ซอฟท์แวร์ระหว่างพัฒนา " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีซอฟท์แวร์ระหว่างพัฒนา xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

เมื่อโปรแกรมคอมพิวเตอร์ได้รับการพัฒนาเสร็จเรียบร้อย มีการส่งมอบงาน และสหกรณ์สามารถนำโปรแกรมดังกล่าวมาใช้ในการปฏิบัติงานได้จริง ให้โอนปิดบัญชี " ซอฟท์แวร์ระหว่างพัฒนา " ไปบันทึกไว้ในบัญชี " ซอฟท์แวร์ " ดังนี้

เดบิต บัญชีซอฟท์แวร์ xxx

เครดิต บัญชีซอฟท์แวร์ระหว่างพัฒนา xxx

อย่างไรก็ตาม ในการพิจารณาว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ว่าจ้างให้ผู้อื่นพัฒนาเสร็จสมบูรณ์หรือไม่นั้น ให้ถือตามสัญญาว่าจ้าง เช่น ถ้าทำสัญญาว่าจ้างพัฒนาโปรแกรมระบบงานทั้งระบบโดยประกอบไปด้วยระบบงานย่อยเชื่อมต่อกัน ความสมบูรณ์ของโปรแกรมจะเกิดขึ้นต่อเมื่อระบบงานย่อยทุกระบบและระบบที่เชื่อมต่อกันสามารถปฏิบัติงานได้ ในกรณีนี้แม้ว่าระบบงานย่อยบางระบบจะสามารถปฏิบัติงานได้แล้วก็ให้ถือว่าเป็นการทดสอบระบบงานและอยู่ในระหว่างการพัฒนา แต่ถ้าเป็นการทำสัญญาว่าจ้างพัฒนาโปรแกรมโดยแยกเป็นส่วนๆในแต่ละระบบงานย่อย หากระบบงานย่อยระบบใดสามารถปฏิบัติได้แล้ว ให้ถือว่าการพัฒนาโปรแกรมระบบงานย่อยนั้นเสร็จสมบูรณ์และให้เริ่มตัดจ่ายซอฟท์แวร์ดังกล่าวตั้งแต่วันที่เริ่มใช้ระบบงานย่อยนั้น

- **กรณีสหกรณ์เป็นผู้พัฒนาเอง** ถ้าโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้นยังอยู่ในระหว่างการพัฒนาและสหกรณ์ไม่สามารถนำมาใช้ปฏิบัติงานได้ หากมีการจ่ายเงินค่าพัฒนาโปรแกรม หรือมีการจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อการพัฒนา ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายนั้นไว้ในบัญชี " ซอฟท์แวร์ระหว่างพัฒนา " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีซอฟท์แวร์ระหว่างพัฒนา xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

ทั้งนี้ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่สหกรณ์เป็นผู้พัฒนาขึ้นเองนั้น จะถือว่าพัฒนาเสร็จเรียบร้อยเมื่อระบบสามารถทำงานได้ตามเป้าหมายหลัก และสหกรณ์นำโปรแกรมดังกล่าวมาใช้ในการปฏิบัติงานได้จริง จึงให้โอนปิดบัญชี " ซอฟท์แวร์ระหว่างพัฒนา " ไปบันทึกไว้ในบัญชี " ซอฟท์แวร์ " ดังนี้

เดบิต บัญชีซอฟท์แวร์ xxx

เครดิต บัญชีซอฟท์แวร์ระหว่างพัฒนา xxx

ถ้าโปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่สหกรณ์พัฒนาขึ้นเองนั้นได้นำมาใช้งานระยะหนึ่งและต่อมาได้นำมาพัฒนาต่อเพื่อให้มีประสิทธิภาพดียิ่งขึ้น ให้ถือว่าจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อการพัฒนาในภายหลังเป็น " ค่าใช้จ่ายในการพัฒนาโปรแกรม "

1.2 **การตัดจ่าย** เมื่อโปรแกรมคอมพิวเตอร์พร้อมที่จะใช้งานได้ ให้สหกรณ์ตัดจ่ายตามระยะเวลาของอายุการใช้งานหรือตามการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟท์แวร์ใหม่ แต่ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 20-25 ของราคาทุนของโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้นๆ และให้บันทึกค่าตัดจ่ายหักจากบัญชีสินทรัพย์โดยตรง รวมทั้งบันทึกรายการตัดจ่ายไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายซอฟท์แวร์/ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ซอฟท์แวร์ xxx

เครดิต บัญชีซอฟท์แวร์ / สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์ xxx

ทั้งนี้ หากมีการเปลี่ยนแปลงการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์โดยนำซอฟท์แวร์ใหม่มาใช้งานแทนซอฟท์แวร์เดิมสำหรับการปฏิบัติงานในระบบงานเดียวกันนั้น ให้ตัดจ่ายมูลค่าคงเหลือของซอฟท์แวร์เดิมออกจากบัญชีทั้งจำนวน

2. สิทธิการใช้ประโยชน์

เป็นสิทธิที่สหกรณ์ได้ใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคาร อุปกรณ์และอื่นๆ โดยไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์นั้น รวมถึงสิทธิที่ได้จากการเช่าสินทรัพย์เพื่อนำมาใช้ประโยชน์ใด ๆ

2.1 **สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน** เป็นสิทธิการครอบครองและใช้ประโยชน์จากที่ดินโดยสหกรณ์ไม่มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินนั้น เช่น สหกรณ์ได้เอกสารที่แสดงเพียงสิทธิการครอบครอง และสามารถใช้ประโยชน์ในที่ดินเท่านั้น มิใช่หนังสือสำคัญแสดงกรรมสิทธิ์ (โฉนดที่ดิน) หรือหนังสือรับรองจากกรมที่ดินว่าที่ดินได้ทำประโยชน์แล้ว (หนังสือรับรองการทำประโยชน์ - น.ส. 3 หรือ น.ส. 3 ก.)

- **การได้มา** ให้สหกรณ์บันทึกราคาทุนของสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินด้วยจำนวนเงินที่จ่าย รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิดังกล่าว โดยให้บันทึกไว้ในบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน " บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

ในกรณีเป็นที่ดินที่ยังไม่ใช้ดำเนินงาน แต่ถือครองไว้เพื่อรอการตัดสินใจว่าจะขยายงานในอนาคต หรือเพื่อการอื่นใด ให้บันทึกไว้ในบัญชี " สิทธิครอบครองที่ดินรอการใช้ประโยชน์ " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสิทธิครอบครองที่ดินรอการใช้ประโยชน์ xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

- **การตัดจ่าย** ถ้าการใช้สิทธิ์มีอายุจำกัด ให้ตัดจ่ายตามอายุสิทธิ์ที่ได้รับ แต่ถ้าการใช้สิทธิ์มีอายุไม่จำกัด ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้นจนกว่าจะหมดมูลค่าทางบัญชี การตัดจ่ายให้บันทึกไว้ในบัญชี " ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน xxx

อนึ่ง หากสหกรณ์ได้มีการตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินไประยะหนึ่งแล้ว ต่อมาภายหลังได้มีการจ่ายค่าพัฒนาที่ดินเพิ่มเติมในแปลงที่สหกรณ์ได้รับสิทธิ์ดังกล่าว ให้สหกรณ์พิจารณาว่าจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อพัฒนาที่ดินมีนัยสำคัญหรือไม่ ถ้าจำนวนเงินที่จ่ายไม่มีนัยสำคัญ ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นไว้ในบัญชี " ค่าใช้จ่ายในการพัฒนาที่ดิน " แต่ถ้าจำนวนเงินที่จ่ายมีนัยสำคัญ ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นไว้ในบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน " และให้เริ่มตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินส่วนที่จ่ายเพิ่มเติมนับแต่วันที่เริ่มใช้ประโยชน์ที่ดินแปลงดังกล่าวหลังจากที่ได้พัฒนาแล้ว

2.2 **สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้าง** เป็นสิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่สหกรณ์ก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงบนที่ดินที่สหกรณ์ไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ เช่น สหกรณ์สร้างอาคารสำนักงานบนที่ดินของทางราชการโดยหน่วยราชการนั้นมีหนังสืออนุญาตให้ใช้ที่ดิน เป็นต้น รวมทั้งสิทธิที่เกิดจากการที่สหกรณ์เช่าอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างเพื่อนำมาใช้ประโยชน์

- **การได้มา** หากสหกรณ์ได้มาโดยการสร้างสินทรัพย์นั้นขึ้นมาใช้เอง แม้ว่าจะมีอาคารหรือสิ่งก่อสร้างเกิดขึ้น แต่สหกรณ์จะได้เพียงสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหรือสิ่งก่อสร้างเท่านั้น ในการบันทึกบัญชีให้สหกรณ์บันทึกราคาทุนด้วยจำนวนเงินที่จ่าย รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น เช่น ค่าวัสดุก่อสร้าง ค่าแรงงาน ค่าออกแบบแปลนและขออนุญาตก่อสร้าง เป็นต้น ทั้งนี้ หากอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวยังอยู่ในระหว่างการก่อสร้าง ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายไปนั้นไว้ในบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ใน ..... ระหว่างก่อสร้าง " โดยให้ระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

ภายหลังเมื่อการก่อสร้างเสร็จเรียบร้อย และสินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ ให้โอนปิดบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....ระหว่างก่อสร้าง " ไปยังบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ใน....." โดยระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน....ระหว่างก่อสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

อย่างไรก็ตาม แม้ว่าสหกรณ์จะสร้างสินทรัพย์บนที่ดินที่สหกรณ์ไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ แต่ถ้าข้อตกลงหรือเงื่อนไขในเอกสารสิทธิ์ระบุให้กรรมสิทธิ์ในสิ่งปลูกสร้างตกเป็นของสหกรณ์ การบันทึกบัญชีในกรณีดังกล่าวให้บันทึกสิ่งปลูกสร้างนั้นเป็นสินทรัพย์ของสหกรณ์ โดยบันทึกราคาทุนด้วยจำนวนเงินที่จ่าย รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่างๆที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีอาคาร/สิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) xxx

ภายหลังเมื่อการก่อสร้างเสร็จเรียบร้อย และสินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ ให้โอนปิดบัญชี " อาคาร/สิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง " ไปยังบัญชี " อาคาร/สิ่งปลูกสร้าง " โดยระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีอาคาร / สิ่งปลูกสร้าง (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีอาคาร / สิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

ทั้งนี้ ในการพิจารณาว่าจะบันทึกบัญชีเป็นสินทรัพย์หรือสิทธิการใช้ประโยชน์ ให้พิจารณาจากเงื่อนไขที่ระบุในสัญญาเป็นสำคัญ กล่าวคือ เมื่อสิ้นสุดสัญญาแล้วหากสินทรัพย์ยังคงเป็นของสหกรณ์โดยสหกรณ์สามารถรื้อถอนไปได้ ให้บันทึกบัญชีเป็นสินทรัพย์ แต่ถ้าเมื่อสิ้นสุดสัญญาแล้วสินทรัพย์เป็นของเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินถือว่าสหกรณ์ได้รับเพียงสิทธิการใช้ประโยชน์เท่านั้น ให้บันทึกบัญชีเป็นสิทธิการใช้ประโยชน์ ซึ่งทั้งสองกรณีต้องเปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ชัดเจนด้วย

สำหรับกรณีที่สหกรณ์ได้สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้างโดยวิธีการอื่นๆ นอกเหนือจากการสร้างขึ้นมาใช้เอง เช่น จากการเช่า เป็นต้น ถ้าสหกรณ์ต้องจ่ายเงินไปเป็นจำนวนมากเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ในระยะยาว ให้สหกรณ์บันทึกราคาทุนของสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้นด้วยจำนวนเงินที่จ่าย รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธินั้น โดยบันทึกไว้ในบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../สิทธิการเช่า....." ตามแต่กรณี และให้ระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน แต่ถ้าสหกรณ์ต้องจ่ายเงินเป็นรายเดือนเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ในระยะสั้น ให้สหกรณ์บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายเป็นรายเดือนนั้นเป็นค่าใช้จ่ายโดยบันทึกไว้ในบัญชี " ค่าเช่า " บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../สิทธิการเช่า.....(ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ xxx
บัญชีค่าเช่า (ตามแต่กรณี)

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

- **การตัดจ่าย** ถ้าการใช้สิทธิ์มีอายุจำกัด ให้ตัดจ่ายตามอายุสิทธิ์ที่ได้รับและตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้นจนกว่าจะหมดมูลค่าทางบัญชี การตัดจ่ายให้บันทึกไว้ในบัญชี " ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../ค่าตัดจ่ายสิทธิการเช่า....." ตามแต่กรณี และให้ระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../ค่าตัดจ่ายสิทธิการเช่า.....(ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...../สิทธิการเช่า.....(ตามแต่กรณี) xxx

สำหรับกรณีที่การใช้สิทธิ์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้างมีอายุไม่จำกัด ในการตัดจ่ายมีข้อพิจารณาว่าอาคารและสิ่งปลูกสร้างเป็นสินทรัพย์ที่มีอายุการใช้งานโดยจะเสื่อมสภาพลงตามระยะเวลา ซึ่งตามปกติจะต้องคิดค่าเสื่อมราคา แต่โดยที่สหกรณ์มีเพียงสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารหรือสิ่งปลูกสร้าง สิทธิ์ดังกล่าวจึงเป็นสินทรัพย์ในลักษณะสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ดังนั้นในการปฏิบัติทางบัญชีให้ตัดจ่ายสิทธิ์นั้นตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์ และให้ตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้นจนหมดมูลค่าทางบัญชี แม้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวจะยังสามารถใช้ประโยชน์ได้ต่อไป การตัดจ่ายให้บันทึกไว้ในบัญชี " ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน....." ระบุประเภทของสินทรัพย์ให้ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน.....(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

3. สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์

กรณีสหกรณ์ได้สิทธิครอบครองเพื่อใช้ประโยชน์ในที่ดิน โดยที่ดินนั้นเป็นที่ดินซึ่งในเอกสารสิทธิ์ระบุชื่อบุคคลภายนอกเป็นเจ้าของสิทธิ์และไม่สามารถโอนเปลี่ยนมือได้ เว้นแต่หน่วยราชการที่ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์นั้นจะอนุมัติให้ถอดถอนสิทธิ์ของผู้ถือครองเดิมและมอบให้สหกรณ์ครอบครองสิทธิ์นั้นแทนโดยดำเนินการตามหลักเกณฑ์ที่หน่วยราชการที่ควบคุมการให้สิทธิ์กำหนด

- **การได้มา** ถ้าหน่วยราชการที่ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์ยังไม่ได้อนุมัติให้มีการถอดถอนสิทธิ์ของผู้ถือครองเดิมและมอบให้สหกรณ์ครอบครองสิทธิ์แทน ให้ปฏิบัติดังนี้

3.1 **กรณีสหกรณ์ได้รับบริจาคจากเจ้าของสิทธิ์เดิม** ให้สหกรณ์ปฏิบัติตามระเบียบ-นายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547 บันทึกบัญชีโดย

ก. เมื่อรับมอบสินทรัพย์และอยู่ระหว่างการร้องขอต่อหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์พิจารณาอนุมัติการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ให้แก่สหกรณ์ ให้บันทึกสินทรัพย์ที่ได้รับไว้ในบัญชี "สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์" โดย

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ xxx

เครดิต บัญชีทุนสำรอง xxx

ข. เมื่อหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อเจ้าของสิทธิ์เป็นชื่อสหกรณ์แล้ว ให้โอนปิดบัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ ไปยังบัญชี "สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน" กรณีที่ดินนั้นนำมาใช้ในการดำเนินงาน หรือโอนไปยังบัญชี "สิทธิครอบครองที่ดินรอการใช้ประโยชน์" ในกรณีที่ดินนั้นยังไม่ได้นำมาใช้ในการดำเนินงาน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน/สิทธิครอบครองที่ดินรอการใช้ประโยชน์(ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ xxx

ค. ถ้าหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์ไม่อนุมัติให้มีการถอดถอนสิทธิ์ของผู้ถือครองเดิม ให้สหกรณ์กลับรายการบัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ และบัญชีทุนสำรองที่บันทึกไว้เมื่อรับมอบสินทรัพย์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีทุนสำรอง xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ xxx

ง. หากสหกรณ์มีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดินที่เอกสารสิทธิ์ไม่สามารถโอนเปลี่ยนมือได้ หรืออยู่ระหว่างการร้องขอต่อหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์พิจารณาอนุมัติการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ให้แก่สหกรณ์ ให้บันทึกรายการสินทรัพย์ที่สร้างหรือพัฒนานั้นแยกต่างหากไว้ในบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ใน ..... ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา(ระบุประเภทสินทรัพย์) " และให้ปฏิบัติดังนี้

(1) เมื่อมีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดิน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) xxx

(2) เมื่อการก่อสร้างหรือพัฒนาแล้วเสร็จและสินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน ให้โอนปิดบัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน...ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา(ระบุประเภทสินทรัพย์) ไปยังบัญชี " สิทธิใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ในระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

(3) ถ้าหากภายหลังหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อเจ้าของสิทธิ์ให้เป็นชื่อสหกรณ์แล้ว ให้โอนปิดบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ใน.... (ระบุประเภทสินทรัพย์)" ไปยังบัญชี " อาคาร / สิ่งปลูกสร้าง " โดย

เดบิต บัญชีอาคาร / สิ่งปลูกสร้าง(ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

(4) ถ้าหากภายหลังที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม แต่เจ้าของสิทธิ์ยังให้สหกรณ์ใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นได้ต่อไป ถือว่าสหกรณ์ได้รับสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น ซึ่งจะต้องทำการตัดจ่ายสิทธิดังกล่าวต่อไป

(5) ถ้าหากภายหลังที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม และสหกรณ์ไม่สามารถใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นได้ต่อไป ให้ตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ดังกล่าวทั้งจำนวน โดย

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

3.2 กรณีสหกรณ์จ่ายเงินซื้อจากเจ้าของสิทธิ์เดิม

3.2.1 ให้บันทึกจำนวนเงินที่จ่ายซื้อไว้ในบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ xxx

เครดิต บัญชีเงินสด / เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) xxx

3.2.2 หากภายหลังหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อเจ้าของสิทธิ์เป็นชื่อสหกรณ์แล้ว ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 3.1 ข

3.2.3 หากสหกรณ์มีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดินที่เอกสารสิทธิ์ไม่สามารถโอนเปลี่ยนมือได้ หรืออยู่ระหว่างการร้องขอต่อหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์พิจารณาอนุมัติการโอนเปลี่ยนสิทธิ์ให้แก่สหกรณ์ ให้บันทึกรายการสินทรัพย์ที่สร้างหรือพัฒนานั้นแยกต่างหากไว้ในบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ใน ..... ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา(ระบุประเภทสินทรัพย์) " และให้ปฏิบัติดังนี้

(1) เมื่อมีการสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงซึ่งทำให้เกิดสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดิน ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร(ตามแต่กรณี) xxx

(2) เมื่อการก่อสร้างหรือพัฒนาแล้วเสร็จและสินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน ให้โอนปิดบัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน...ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา(ระบุประเภทสินทรัพย์) ไปยังบัญชี " สิทธิใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิใช้ประโยชน์ใน...ระหว่างก่อสร้าง/พัฒนา (ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

(3) ถ้าหน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อเจ้าของสิทธิ์ให้เป็นชื่อสหกรณ์แล้ว ให้โอนปิดบัญชี " สิทธิการใช้ประโยชน์ใน....(ระบุประเภทสินทรัพย์)" ไปยังบัญชี " อาคาร / สิ่งปลูกสร้าง " โดย

เดบิต บัญชีอาคาร / สิ่งปลูกสร้าง(ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

(4) ถ้าที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม โดยกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นเป็นของเจ้าของสิทธิ์เดิม แต่เจ้าของสิทธิ์ยังคงให้สหกรณ์ใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ดังกล่าวได้ต่อไป ถือว่าสหกรณ์ได้รับเพียงสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ ดังนั้น จึงต้องตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ออกจากบัญชีทั้งจำนวน สำหรับสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินดังกล่าวให้ตัดจ่ายต่อไป

(5) ถ้าที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม โดยกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นเป็นของสหกรณ์ และเจ้าของสิทธิ์ยังคงให้สหกรณ์ใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ดังกล่าวได้ต่อไป ถือว่าสหกรณ์ได้รับเพียงสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ ดังนั้น สหกรณ์จึงต้องตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ออกจากบัญชีทั้งจำนวน สำหรับสิ่งปลูกสร้างที่สหกรณ์ได้ก่อสร้างบนที่ดินดังกล่าว ให้บันทึกเป็นสินทรัพย์ของสหกรณ์บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง(ตามแต่กรณี) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

ณ วันสิ้นปีบัญชี ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้น โดยปฏิบัติตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสื่อมราคา - ...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม - ...(ระบุประเภทสินทรัพย์) หรือ xxx

บัญชี ...(ระบุประเภทสินทรัพย์)

(6) ถ้าที่ดินดังกล่าวถูกระงับสิทธิ์หรือต้องส่งคืนให้เจ้าของสิทธิ์เดิม และสหกรณ์ไม่สามารถใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ซึ่งติดอยู่กับที่ดินนั้นได้ต่อไป ให้ตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ และสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ดังกล่าวทั้งจำนวน โดย

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์ xxx

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ใน...(ระบุประเภทสินทรัพย์) xxx

- **การตัดจ่าย**

กรณีที่หน่วยราชการผู้ควบคุมการให้เอกสารสิทธิ์มีการอนุมัติและแก้ไขทะเบียนรายชื่อให้สหกรณ์เป็นเจ้าของสิทธิ์แล้ว ซึ่งทำให้เกิดสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน ให้ทำการตัดจ่ายสิทธิ์เช่นเดียวกับเรื่อง สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน ดังนี้

1. ถ้าการใช้สิทธิ์มีอายุจำกัด ให้ตัดจ่ายตามอายุสิทธิ์ที่ได้รับและตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้นจนกว่าจะหมดมูลค่าทางบัญชี การตัดจ่ายให้บันทึกไว้ในบัญชี " ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน " บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน xxx

เครดิต บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน xxx

2 ถ้าการใช้สิทธิ์มีอายุไม่จำกัด ให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี และตัดจ่ายโดยตรงกับสิทธิ์นั้นจนกว่าจะหมดมูลค่าทางบัญชี สำหรับการบันทึกบัญชีให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับข้อ 1.

3. ถ้าสหกรณ์มีการก่อสร้างหรือพัฒนาปรับปรุงสินทรัพย์ติดอยู่กับที่ดิน จนเกิดสิทธิการใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์ประเภทนั้น ๆ ในการตัดจ่ายให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับ เรื่อง สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้าง

4. สัมปทาน

เป็นสิทธิในการดำเนินงานอันเกี่ยวกับสินทรัพย์ของรัฐบาล เช่น สัมปทานในการเดินรถ เป็นต้น รวมถึงสิทธิที่ได้จากบุคคลหรือนิติบุคคลเพื่อประกอบกิจการเฉพาะอย่าง หรือเป็นตัวแทนขายผลิตภัณฑ์ในพื้นที่ใดพื้นที่หนึ่ง หรือขายสินค้าภายใต้ชื่อเดียวกันในเขตใดเขตหนึ่ง

4.1 การได้มา

ให้สหกรณ์บันทึกราคาทุนของสัมปทานด้วยจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสัมปทาน โดยให้บันทึกไว้ในบัญชี " สัมปทาน....." ระบุประเภทของสัมปทานที่ได้รับให้ ชัดเจน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีสัมปทาน.....(ระบุประเภทสัมปทาน) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

4.2 การตัดจ่าย

ให้ตัดจ่ายสัมปทานที่ได้รับตามแต่ละกรณี คือ

(1) สัมปทานที่ไม่กำหนดอายุ

ให้ตัดจ่ายตามระยะเวลาโดยวิธีเส้นตรง แต่ต้องไม่เกิน 20 ปี และถ้ามีเหตุให้สัมปทานนั้นหมดประโยชน์ในปีใดให้ตัดจ่ายออกจากบัญชีทั้งจำนวนในปีนั้น โดยในการตัดจ่ายให้ตัดจ่ายโดยตรงกับสัมปทานนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสัมปทาน.....(ระบุประเภทสัมปทาน) xxx

เครดิต บัญชีสัมปทาน.....(ระบุประเภทสัมปทาน) xxx

(2) สัมปทานที่มีกำหนดอายุ

ให้ตัดจ่ายตามระยะเวลาโดยวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัมปทานที่ได้รับ แต่ต้องไม่เกิน 20 ปี และถ้ามีเหตุให้สัมปทานนั้นหมดประโยชน์ลงในปีใด ให้ตัดจ่ายออกจากบัญชีทั้งจำนวนในปีนั้น โดยในการตัดจ่ายให้ตัดจ่ายโดยตรงกับสัมปทานนั้น บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าตัดจ่ายสัมปทาน.....(ระบุประเภทสัมปทาน) xxx

เครดิต บัญชีสัมปทาน.....(ระบุประเภทสัมปทาน) xxx

(3) สัมปทานที่กำหนดให้จ่ายเงินค่าสัมปทานเป็นรายปี

ให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่ได้รับสัมปทาน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าใช้จ่ายในสัมปทาน.....(ระบุประเภทสัมปทาน) xxx

เครดิต บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร (ตามแต่กรณี) xxx

การเลิกใช้และการจำหน่าย

ในกรณีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนยังไม่หมดอายุการให้ประโยชน์ แต่สหกรณ์คาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์จากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอีกต่อไป ให้สหกรณ์ตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวออกจากบัญชีจนหมดมูลค่าทางบัญชีในปีที่ไม่ได้รับประโยชน์แล้ว

ส่วนที่ 3

การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบการเงิน

การแสดงรายการในงบการเงิน

บัญชีสิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	แสดงรายการในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์
บัญชีซอฟท์แวร์	ไม่มีตัวตน
บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน	
บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง	
บัญชีสิทธิการเช่าอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง	
บัญชีสัมปทาน	
บัญชีซอฟท์แวร์ระหว่างพัฒนา	แสดงรายการในงบดุลเป็นรายการเอกเทศต่อจาก
บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร/	รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
สิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง	
บัญชีสิทธิครอบครองที่ดินรอการใช้ประโยชน์	แสดงรายการในงบดุล ภายใต้หัวข้อ
บัญชีสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
บัญชีค่าตัดจ่ายซอฟท์แวร์	แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อ
บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	ค่าใช้จ่าย หรือ ค่าใช้จ่ายดำเนินงานแล้วแต่กรณี
บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน	
บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง	
บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดินรอเอกสารสิทธิ์	
บัญชีค่าตัดจ่ายสิทธิการเช่าอาคาร/สิ่งปลูกสร้าง	
บัญชีค่าตัดจ่ายสัมปทาน	
บัญชีค่าใช้จ่ายในการพัฒนาโปรแกรม	
บัญชีค่าใช้จ่ายในการพัฒนาที่ดิน	
บัญชีค่าใช้จ่ายในสัมปทาน.....	

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ให้เปิดเผยนโยบายการบัญชีเกี่ยวกับการตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยเปิดเผยให้ทราบถึงหลักเกณฑ์ในการตัดบัญชี

ตัวอย่าง

- สิทธิการเช่าหรือสิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตัดจ่ายตามอายุการใช้สิทธิที่ได้รับ และสิทธิในการใช้ซอฟท์แวร์ต่างๆ ตัดจ่ายตามการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟท์แวร์ใหม่

- สหกรณ์ได้รับสัมปทานดำเนินการด้าน ..... มีกำหนดระยะเวลา ..... ปี โดยบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ในการขอสัมปทานไว้เป็นราคาทุนของสัมปทาน และตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายโดยวิธีเส้นตรงตามอายุสัมปทาน

- ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับซอฟท์แวร์ระหว่างการพัฒนา/สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคารและสิ่งปลูกสร้างระหว่างก่อสร้าง เพื่อให้ทราบถึงส่วนที่ดำเนินการเสร็จแล้ว ตลอดจนการจ่ายค่าพัฒนา/ค่าก่อสร้าง

- กรณีสหกรณ์ก่อสร้างอาคารบนที่ดินที่สหกรณ์ไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ แต่เงื่อนไขในเอกสารสิทธิ์ระบุให้กรรมสิทธิ์ในอาคารเป็นของสหกรณ์ ให้สหกรณ์เปิดเผยข้อมูลไว้ด้วยว่าอาคารที่ปรากฏตามงบดุลนั้นเป็นอาคารที่ก่อสร้างบนที่ดินที่สหกรณ์ไม่มีกรรมสิทธิ์

- กรณีสหกรณ์มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชีแล้ว แต่ยังสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ต่อไป ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวไปจนกว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นจะไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้อีก โดยเปิดเผยไว้ภายใต้หัวข้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ถ้าในงบการเงินไม่มีหัวข้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเนื่องจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการได้ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชีแล้ว ก็ให้เปิดเผยข้อมูลไว้ภายใต้หัวข้ออื่นๆ

- ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามที่ปรากฏในงบดุล โดยแยกแสดงแต่ละรายการ คือ สิทธิการเช่า สิทธิการใช้ประโยชน์ สัมปทานและซอฟท์แวร์ พร้อมทั้งแสดงยอดรวมทั้งสิ้น กรณีมีข้อมูลใดๆเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีสาระสำคัญให้เปิดเผยไว้ด้วย เช่น การได้มาซึ่งสิทธิในสินทรัพย์ อายุการใช้สิทธิ์ เป็นต้น

ส่วนที่ 4 การถือปฏิบัติ

ให้ยกเลิกคำแนะนำใดๆ ในส่วนที่ได้กำหนดไว้แล้วในคำแนะนำนี้ หรือซึ่งขัดแย้งกับคำแนะนำนี้ ให้ใช้คำแนะนำนี้แทน

ทั้งนี้ ให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2547 เป็นต้นไป และให้ใช้คำแนะนำนี้กับกลุ่มเกษตรกรโดยอนุโลม

ให้ไว้ ณ วันที่ 27 มกราคม พ.ศ. 2547

(ลงชื่อ) **สุพัตรา ธนเสนีวัฒน์**

(นางสาวสุพัตรา ธนเสนีวัฒน์)

อธิบดีกรมตรวจบัญชีสหกรณ์

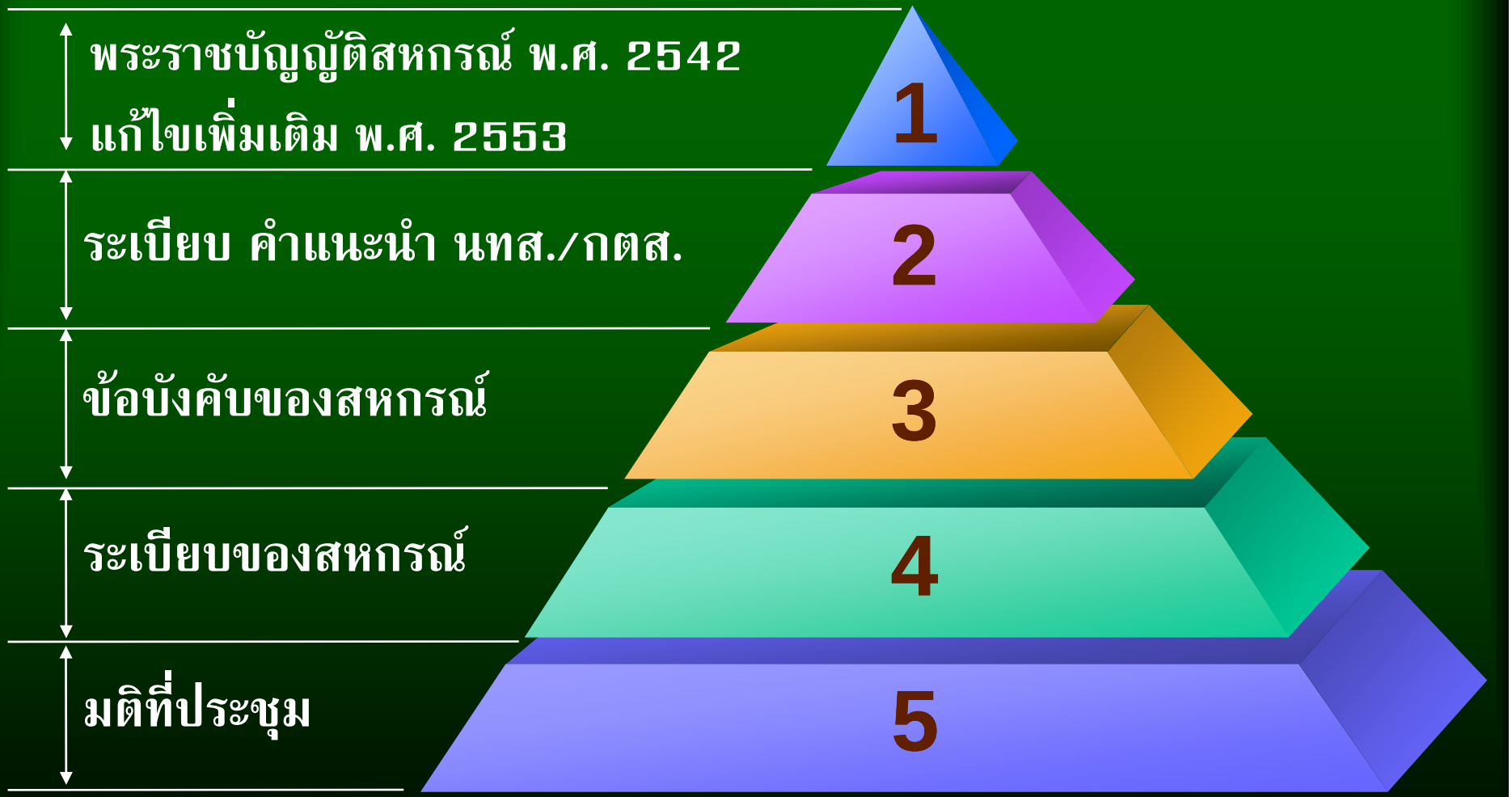
พนักงานเจ้าหน้าที่ ปฏิบัติการแทน

นายทะเบียนสหกรณ์

ระเบียบและคำแนะนำ
เกี่ยวกับ
การเงินการบัญชีของสหกรณ์

หลักสูตร การจัดทำบัญชีของสหกรณ์

กฎหมาย ระเบียบ ที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์



พ.ร.บ. สหกรณ์ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2553

หมวดที่ 1 บททั่วไป

หมวดที่ 2 การกำกับและส่งเสริมสหกรณ์

หมวดที่ 3 สหกรณ์

1) การจัดตั้งและการจดทะเบียนสหกรณ์
2) ข้อบังคับและการแก้ไขเพิ่มเติม
3) การดำเนินงานของสหกรณ์
4) การสอบบัญชี
5) การเลิกสหกรณ์

หมวดที่ 4 การชำระบัญชี

หมวดที่ 5 การควบสหกรณ์เข้ากัน

หมวดที่ 6 การแยกสหกรณ์

หมวดที่ 7 ชุมนุมสหกรณ์

หมวดที่ 8 สันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทย

หมวดที่ 9 กลุ่มเกษตรกร

หมวดที่ 10 บทกำหนดโทษ

บทเฉพาะกาล

มาตรา 65

- ให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนดให้ถูกต้องตามความเป็นจริง
- เก็บรักษาบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีไว้ที่สหกรณ์ภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
- บันทึกรายการเกี่ยวกับเงินสดในวันที่เกิดรายการ และบันทึกรายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ
- ต้องมีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์โดยครบถ้วน

มาตรา 66

* ให้สหกรณ์จัดทำงบดุลอย่างน้อยทุกรอบ 12 เดือน อันจัดว่าเป็นรอบปีทางบัญชี

* งบดุลต้องมีรายการแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน ทุน กับบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

* งบดุลต้องทำให้แล้วเสร็จ และให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบ แล้วนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

พ.ร.บ. สหกรณ์ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2553

มาตรา 65 , มาตรา 66



ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542

ระเบียบ นทส. ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542

2544

- จัดชั้นคุณภาพลูกหนี้เงินกู้และการเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
- เงินลงทุน
- การควบ/การแยกสหกรณ์
- การตรวจสอบกิจการ

2545

- การแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) สุทธิ

2546

- การตัดเงินสดขาดบัญชี
- การตัดจำหน่ายหนี้สูญลูกหนี้
- การตัดสินค้าขาดบัญชี

2547

- ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์
- สินทรัพย์ได้รับบริจาค
- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์
ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542

4 หมวด 21 ข้อ

หมวด 1 ข้อความทั่วไป

หมวด 2 นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

หมวด 3 การเปิดเผยข้อมูล

หมวด 4 การควบ การแยก และการชำระบัญชี

หมวด 1 ข้อความทั่วไป

ข้อ 6 คณะกรรมการฯ รับผิดชอบในการจัดให้มีการปิดบัญชี และจัดทำงบการเงินทุกวันสิ้นปีบัญชีให้แล้วเสร็จโดยเร็ว แล้วให้ผู้สอบบัญชีตรวจสอบและนำเสนอเพื่ออนุมัติในที่ประชุมใหญ่ภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีบัญชี

ข้อ 7 งบการเงิน ประกอบด้วย

+ งบดุล
+ งบกำไรขาดทุน
+ งบต่าง ๆ
+ รายละเอียดประกอบงบการเงิน

ข้อ 8 การจัดทำบัญชีของสหกรณ์

- จัดทำบัญชีตามแบบที่ กตส. กำหนด
- มีเอกสารประกอบการลงบัญชีที่สมบูรณ์ ครบถ้วน
- บันทึกรายการบัญชีตามเกณฑ์พึงรับพึงจ่าย และนโยบายการบัญชีที่สำคัญที่สหกรณ์กำหนด ให้เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- บันทึกรายการเงินสดในวันที่เกิดรายการ และบันทึกรายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ

ข้อ 9 เก็บรักษาเอกสารประกอบการลงบัญชี และสมุดบัญชีต่าง ๆ ไว้ที่สำนักงานสหกรณ์

ไม่น้อยกว่า 10 ปี

ข้อ 10

การรับรู้รายได้

- รับรู้ตามลักษณะการเกิดรายได้แต่ละประเภท
- มีความแน่นอนของจำนวนผลประโยชน์ที่จะได้รับและต้นทุนที่เกิดขึ้น
- มีมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

ข้อ 11 การประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและการตัดจำหน่ายหนี้สูญ

การประมาณการ

- พิจารณาลูกหนี้แต่ละราย
- ประมาณเป็นร้อยละของหนี้ ณ วันสิ้นปี
- แยกอายุหนี้ แล้วประมาณเป็นร้อยละตามกลุ่มลูกหนี้

พิจารณาลูกหนี้แต่ละราย

ลูกหนี้เงินกู้นาย A 10,000.- บาท

นาย B 20,000.- บาท

นาย C 30,000.- บาท

คาดว่าจะเรียกเก็บหนี้ นาย A ไม่ได้

ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปี

= 10,000.- บาท (ลูกหนี้นาย A)

ประมาณเป็นร้อยละของหนี้ ณ วันสิ้นปีบัญชี

ลูกหนี้เงินกู้นาย A 10,000.- บาท

นาย B 20,000.- บาท

นาย C 30,000.- บาท

60,000.- บาท

คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ 20%

ค่าเผื่อฯ = 60,000 x 20%

= 12,000.- บาท

แยกอายุหนี้ แล้วประมาณเป็นร้อยละตามกลุ่มลูกหนี้

ลูกหนี้การค้านาย A 10,000.–บาท อายุหนี้เกิน 2 ปี

นาย B 20,000.–บาท อายุหนี้เกิน 1 ปี

นาย C 30,000.–บาท อายุหนี้เกิน 6 เดือน

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

นาย A	100 %	=	10,000.–	บาท
นาย B	15 %	=	3,000.-	บาท
นาย C	10 %	=	3,000.–	บาท
			16,000.–	บาท

อาจใช้วิธีใดวิธีหนึ่ง หรือหลายวิธีรวมกัน

ลูกหนี้การค้านาย A 10,000.- บาท

นาย B 20,000.- บาท

นาย C 30,000.- บาท

คาดว่าจะเรียกเก็บหนี้ นาย A ไม่ได้

ส่วนนาย B และนาย C คาดว่าเรียกเก็บไม่ได้ 20 %

ค่าเผื่อฯ = 10,000 + (50,000 x 20 %)

= 20,000.- บาท

แนวปฏิบัติการพิจารณาเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ลูกหนี้เงินกู้

- ☛ แน่ชัดว่าไม่อาจเรียกให้ชำระได้จาก → ลูกหนี้ / ทายาท / ผู้ค้ำประกัน
- ☛ ไม่มีหลักทรัพย์ใดค้ำประกัน

*** ให้ตั้งค่าเผื่อฯ สำหรับหนี้รายนั้นเต็มจำนวน ***

ดอกเบี้ย และค่าปรับค้างรับ

- ค้าง 1 – 5 ปี ไม่น้อยกว่าร้อยละ 5 หรือให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง
- ค้างเกิน 5 ปี เต็มจำนวน

ลูกหนี้การค้า

- อายุหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 60 วัน แต่ไม่เกิน 6 เดือน **อย่างน้อยร้อยละ 5**
- เกินกว่า 6 เดือน แต่ไม่เกิน 1 ปี **อย่างน้อยร้อยละ 10**
- เกินกว่า 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี **อย่างน้อยร้อยละ 15**
- เกินกว่า 2 ปี **เต็มจำนวน**

ลูกหนี้อื่น ๆ พิจารณาสภาพของลูกหนี้ และหลักประกัน ตั้งค่าเผื่อฯ ให้เพียงพอตามหลักความระมัดระวัง

ค่าเผื่อฯ ที่คำนวณได้ > บัญชี

ผลต่าง = ค่าใช้จ่ายของปีนั้น ๆ

ค่าเผื่อฯ ที่คำนวณได้ < บัญชี

ผลต่าง = ค่าเผื่อฯ เกินต้องการ

ปรับลดยอดค่าใช้จ่าย

ค่าเผื่อฯ ตามบัญชี = 15,000.- บาท

คำนวณได้ = 20,000.- บาท

ผลต่าง คำนวณได้ > บัญชี = 5,000.- บาท

เป็นค่าใช้จ่ายของปีนั้น

Dr. หนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้เงินกู้ 5,000.-

Cr. ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้เงินกู้ 5,000.-

ค่าเผื่อฯ ตามบัญชี = 27,000.- บาท

คำนวณได้ = 20,000.- บาท

ผลต่าง คำนวณได้ < บัญชี = 7,000.- บาท

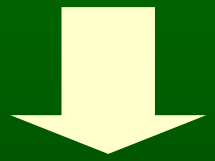
ปรับลดยอดค่าใช้จ่าย

Dr. ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ 7,000.-

Cr. หนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้เงินกู้ 7,000.-

การตัดจำหน่ายหนี้สูญ

ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะตามระเบียบ นทส.
และได้ดำเนินการตามหลักเกณฑ์ วิธีการ
และเงื่อนไขที่กำหนด



ระเบียบ นทส. ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชี
ลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546

ข้อ 12 สินค้าคงเหลือ และวัสดุคงเหลือ

ณ วันสิ้นปีบัญชี จัดให้มีการตรวจนับ

สินค้าคงเหลือสภาพปกติ ตีราคาตามราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

สินค้าเสื่อม/ชำรุด ตีราคาลดลงตามราคาที่คาดว่าจะจำหน่ายได้ กรณีลดต่ำกว่าราคาทุนให้ขออนุมัติที่ประชุมคณะกรรมการฯ ก่อนจำหน่าย

วัสดุคงเหลือ ตีราคาตามราคาทุน

ข้อ 13 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

การวัดมูลค่าเริ่มแรก บันทึกด้วยราคาทุน

ราคาซื้อ	xx
บวก ภาษี , ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ	xx
หัก ส่วนลดการค้า , ภาษีที่ได้รับคืน	xx
ราคาทุน	xx

ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์

สิ้นปีบัญชี สหกรณ์คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งาน และใกล้เคียงความเป็นจริงตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ได้ 2 วิธี

+ วิธีเส้นตรง
+ วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

วิธีเส้นตรง - อัตราค่าเสื่อมราคา

อาคารถาวร ฉาง เครื่องสีข้าว	ร้อยละ 5 – 10
เรือข้าว	ร้อยละ 5 – 15
เรือยนต์และอุปกรณ์เรือ	ร้อยละ 10 – 15
อุปกรณ์ฉาง เครื่องจักร เครื่องยนต์ ครุภัณฑ์ และอุปกรณ์สำนักงาน	ร้อยละ 10 – 20
รถยนต์ เครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์	ร้อยละ 20 – 25

วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

ใช้กับอาคาร & อุปกรณ์ ที่มีลักษณะ



ระยะเวลาตัดจำหน่าย ต้องไม่เกินกว่าวิธีเส้นตรง

วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา

หาผลรวมของอายุการใช้งาน โดยนำอายุการใช้งานที่มีอยู่ในปีแรก บวก อายุการใช้งานที่เหลืออยู่ในปีต่อ ๆ ไปทุกปี เป็นตัวส่วน อายุการใช้งานที่เหลืออยู่ของแต่ละปี เป็นตัวเศษ แล้วคูณด้วยราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์ ดังนี้

$$\frac{\text{อายุการใช้งานที่เหลือของแต่ละปี}}{\text{ผลรวมของอายุการใช้งาน}} \times \text{ราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์}$$

ตัวอย่าง

สหกรณ์ซื้อคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ (1 ก.ค. X0) ราคา 45,000.- บาท ประมาณว่าใช้งานได้ 5 ปี
สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่ 1

$$= \frac{5}{5 + 4 + 3 + 2 + 1} \times 45{,}000$$

$$= \frac{5}{15} \times 45{,}000 = 15{,}000 \text{ บาท}$$

Dr. ค่าเสื่อมราคาเครื่องคอมพิวเตอร์ 15,000.-
Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องคอมพิวเตอร์ 15,000.-

คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่ 2

$$= \frac{4}{15} \times 45{,}000$$

$$= 12{,}000 \text{ บาท}$$

คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่	3	ตัวเศษเปลี่ยนเป็น	3
คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่	4	ตัวเศษเปลี่ยนเป็น	2
คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่	5	ตัวเศษเปลี่ยนเป็น	1

+ วิธีเส้นตรง ถ้าใช้งานไม่เต็มปีให้คำนวณค่าเสื่อมราคาเป็นวัน นับจากวันที่อาคารและอุปกรณ์พร้อมใช้งาน (1 ปี 365 วัน)

+ วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี แม้ว่าจะใช้งานไม่เต็มปี ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาเต็มปี

+ เมื่อคิดค่าเสื่อมราคาถึงงวดสุดท้ายแล้ว ให้คงเหลือมูลค่าไว้ 1 บาทต่อหน่วย จนกว่าจะสิ้นสภาพหรือตัดบัญชีได้

+ เมื่อชำรุด สูญหาย เสียหาย ให้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชีในปีที่สิ้นสภาพ โดยบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคา

ข้อ 14

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- สิทธิการเช่า
- สิทธิการใช้ประโยชน์
- สิทธิในการใช้ซอฟท์แวร์
- การตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ประเภทที่ไม่อาจแลเห็น และจับต้องไม่ได้

มีลักษณะเป็นสิทธิต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนด

การวัดมูลค่าเริ่มแรก **บันทึกด้วยราคาทุน**

ราคาซื้อ	xx
บวก ภาษี , รายจ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องโดยตรง	xx
หัก ส่วนลดการค้า , ภาษีที่ได้รับคืน	xx
ราคาทุน	xx

1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด ให้ตัดจ่ายโดยวิธีเส้นตรงตามระยะเวลาการให้ประโยชน์

+ ตามอายุการให้ประโยชน์ที่จำกัด
+ อายุการให้ประโยชน์น้อยกว่าอายุสิทธิตามกฎหมาย ตัดจ่ายตามอายุการให้ประโยชน์ที่แท้จริง
+ อายุการให้ประโยชน์ไม่เต็มปีตัดจ่ายเป็นวัน นับจากวันที่พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ (1 ปี มี 365 วัน)
+ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวกับอาคารและอุปกรณ์ ตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคา
+ ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชีในปีสุดท้ายของอายุการให้ประโยชน์ แม้ว่าจะยังใช้ประโยชน์ได้ต่อไป

2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด ให้ตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ โดยตัดจ่ายไม่เกิน 20 ปี

3. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ให้ตัดจ่ายตามอายุการใช้งาน แต่ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 – 25 ของราคาทุนของโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น

4. ให้ตัดจ่ายโดยตรงกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น และบันทึกค่าตัดจ่ายไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ถาวรด้วย

ข้อ 15 เงินลงทุน

หลักทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้
โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้รับผลประโยชน์
ในรูปรายได้/ผลตอบแทนอื่น
- ดอกเบี้ย
- เงินปันผล

การตีราคา ณ วันสิ้นปี

เงินลงทุนที่ ***อยู่*** ในความต้องการของตลาด

ตีราคาตาม**มูลค่ายุติธรรม**

เงินลงทุนทั่วไป ***ไม่อยู่*** ในความต้องการของตลาด

ตีราคาตาม**ราคาทุน**

มูลค่ายุติธรรม :

จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน

ข้อ 16 ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี

ค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้ว และ
เป็นประโยชน์แก่การดำเนินธุรกิจในภายหน้า



คำนวณเป็นรายปี

ตัดจากบัญชี
ในแต่ละรอบปีบัญชี
ภายใน 5 ปี

1 ก.ค. 25X1 จ่ายค่าตกแต่งอาคาร 200,000 บาท
บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี 5 ปี

สิ้นปีทางบัญชี 31 มี.ค. 25X2
คำนวณค่าตกแต่งอาคารตัดจ่าย $= \frac{200,000}{5}$

Dr. ค่าตกแต่งอาคารตัดจ่าย 40,000 บาท
Cr. ค่าตกแต่งอาคารรอตัดจ่าย 40,000 บาท

หมวด 3

การเปิดเผยข้อมูล

1. งบการเงิน
2. รายละเอียดประกอบงบการเงิน
3. หมายเหตุประกอบงบการเงิน

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

- สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ
- ข้อมูลเพิ่มเติมประกอบรายการในงบการเงิน
- ข้อมูลเพิ่มเติมที่ไม่ได้แสดงในงบการเงิน

หมวด 4

การควบ การแยกและการชำระบัญชี

3. วิชาการจัดทำงบทดลอง

การจัดทำงบทดลอง

ภายหลังจากบันทึกรายการเงินที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานของสหกรณ์ตามเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีในสมุดบันทึกรายการขั้นต้น ประกอบด้วย สมุดเงินสด สมุดซื้อสินค้า สมุดขายสินค้า สมุดรายได้ค่าบริการ และสมุดรายวันทั่วไป โดยเรียงตามลำดับก่อนหลังที่รายการเงินนั้นเกิดขึ้น จากนั้นผ่านรายการไปสมุดบันทึกรายการขั้นปลาย ประกอบด้วย สมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป บัญชีย่อย และทะเบียนต่าง ๆ เรียบร้อยแล้ว เนื่องจากสหกรณ์การเกษตรบันทึกบัญชีตาม **หลักการบัญชีคู่** รายการเงินทุกรายการจะบันทึกบัญชี 2 ด้านเสมอ คือ ด้านเดบิต และด้านเครดิต ซึ่งจำนวนเงินรวมด้านเดบิตจะต้องเท่ากับด้านเครดิตเสมอ **สหกรณ์จึงสามารถพิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีคู่ได้โดยการจัดทำงบทดลอง**

ความหมายของงบทดลอง

งบทดลอง คือ รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อแสดงยอดคงเหลือของบัญชีต่าง ๆ ทุกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป ณ วันใดวันหนึ่ง เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีคู่ ซึ่งจำนวนเงินรวมของบัญชีที่มียอดคงเหลือด้านเดบิตจะต้องเท่ากับจำนวนเงินรวมของบัญชีที่มียอดคงเหลือด้านเครดิต

โดยทั่วไปสหกรณ์จะจัดทำงบทดลองประจำเดือนนำเสนอต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องให้ทราบถึงความเคลื่อนไหวทางการเงินของสหกรณ์ เพื่อนำข้อมูลในงบทดลองไปใช้ในการวางแผน และติดตามประเมินผลการปฏิบัติงานต่อไป อย่างไรก็ตาม งบทดลองแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของสหกรณ์อย่างคร่าว ๆ เท่านั้น

ประโยชน์ของงบทดลอง

1. ช่วยในการพิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีคู่
2. ช่วยในการตรวจสอบการบันทึกบัญชีว่าได้มีการบันทึกบัญชีผิดพลาด หรือมีรายการผิดปกติ
3. ช่วยให้การจัดทำงบการเงินต่าง ๆ ได้แก่ งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนขาย/บริการ และงบต้นทุนการผลิต เป็นไปโดยสะดวกรวดเร็วยิ่งขึ้น
4. ข้อมูลในงบทดลองที่นำเสนอต่อที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ สามารถใช้ในการวางแผนงาน ติดตามประเมินผลการปฏิบัติงาน และแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงานให้เป็นไปตามแผนงานที่กำหนดไว้

รูปแบบของงบทดลอง

งบทดลองที่ใช้อยู่ในสหกรณ์มีหลายรูปแบบ ซึ่งแต่ละรูปแบบมีประโยชน์แตกต่างกันไป ขึ้นอยู่กับความต้องการของผู้ใช้ รูปแบบงบทดลองที่สหกรณ์ใช้โดยทั่วไป ได้แก่ งบทดลองแบบ 2 ช่อง งบทดลองแบบ 6 ช่อง และงบทดลองแบบ 8 ช่อง

1. งบทดลองแบบ 2 ช่อง เป็นงบทดลองที่แสดงยอดคงเหลือของรายการบัญชีต่าง ๆ ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป ณ วันใดวันหนึ่ง ประกอบด้วย ช่องจำนวนเงิน 2 ช่อง คือ ยอดคงเหลือเดบิต และยอดคงเหลือเครดิต ดังนี้

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบทดลอง

วันที่.....

(1) ลำดับที่	(2) ชื่อบัญชี	(3) หน้าบัญชี	(4) ยอดคงเหลือ			
			เดบิต		เครดิต	

คำอธิบายประกอบและการจัดทำงบทดลองแบบ 2 ช่อง

- ชื่อสหกรณ์	ระบุชื่อสหกรณ์ที่จัดทำงบทดลอง
- วันที่	ให้ระบุวันที่ เดือน ปี ที่แสดงข้อมูลในบัญชีแยกประเภททั่วไปที่นำมาจัดทำงบทดลอง
ช่องที่ (1) "ลำดับที่"	- บันทึกลำดับที่ของรายการบัญชีเรียงตามลำดับ เพื่อทราบจำนวนบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป
ช่องที่ (2) "ชื่อบัญชี"	- บันทึกชื่อบัญชีต่าง ๆ ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปทุกบัญชี โดยเรียงตามประเภทของบัญชี คือ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่าย
ช่องที่ (3) "หน้าบัญชี"	- บันทึกหน้าบัญชีของแต่ละบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป
ช่องที่ (4) "ยอดคงเหลือ"	- ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชีมาใส่ให้ตรงกับชื่อบัญชี โดยใส่ยอดคงเหลือด้านเดบิตหรือเครดิตตามบัญชีแยกประเภทให้ถูกต้องตรงกัน โดยบัญชีประเภทสินทรัพย์มียอดคงเหลือทางด้านเดบิต ประเภทหนี้สินมียอดคงเหลือด้านเครดิต ประเภททุนมียอดคงเหลือด้านเครดิต ประเภทรายได้มียอดคงเหลือด้านเครดิต และประเภทค่าใช้จ่ายมียอดคงเหลือด้านเดบิต จากนั้น คำนวณหาจำนวนเงินรวมของยอดคงเหลือด้านเดบิตและยอดคงเหลือด้านเครดิต ◆ กรณีจำนวนเงินรวมของยอดคงเหลือด้านเดบิต และเครดิตเท่ากัน เรียกว่า งบทดลองลงตัว ◆ กรณีจำนวนเงินรวมของยอดคงเหลือด้านเดบิต และเครดิตไม่เท่ากัน เรียกว่า งบทดลองไม่ลงตัว อาจมีการผิดพลาดจากสาเหตุต่าง ๆ ได้แก่ - การบันทึกในสมุดบันทึกรายการขั้นต้นผิดพลาด - การผ่านรายการไปสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปผิดพลาด - การบวกเลขผิด

ตัวอย่างงบทดลองแบบ 2 ช่อง

สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

งบทดลอง

วันที่ 30 มิถุนายน 25x1

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือ			
			เดบิต		เครดิต	
1	เงินสด	1	6,510	-		
2	เงินฝากธนาคารกรุงไทย	5	25,000	-		
3	ลูกหนี้การค้า	10	32,040	-		
4	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น	14	9,000	-		
5	ลูกหนี้ค่าบริการ	20	1,000	-		
6	เครื่องใช้สำนักงาน	34	5,640	-		
7	เจ้าหนี้การค้า	44			3,000	-
8	เจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	48			6,000	-
9	ทุนเรือนหุ้น	62			25,000	-
10	ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	72			2,600	-
11	ขายปุ๋ย	76			73,800	-
12	ขายเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	78			28,000	-
13	ขายเคมีการเกษตร	80			240	-
14	ขายข้าวเปลือก	82			2,550	-
15	รายได้ค่าบริการ - ปรับพื้นที่	84			500	-
16	รายได้ค่าบริการ - สูบน้ำ	85			1,000	-
17	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	86			700	-
18	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	88			1,100	-
19	ซื้อปุ๋ย	90	7,400	-		
20	ซื้อเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	92	53,500	-		
21	ซื้อเคมีการเกษตร	94	1,000	-		
22	ซื้อข้าวเปลือก	96	2,000	-		
23	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	108	500	-		
24	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	118	900	-		
			144,490	-	**144,490**	-

2. งบทดลองแบบ 6 ช่อง เป็นงบทดลองที่แสดงยอดคงเหลือของรายการบัญชียกมาต้นเดือน/ต้นงวด/ต้นปี รายการระหว่างเดือน/ระหว่างงวด/ระหว่างปี และยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปี งบทดลอง 6 ช่องนี้ แสดงให้เห็นที่มา ความเคลื่อนไหวของรายการบัญชี และยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีด้านเดบิต และด้านเครดิต ดังนี้

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบทดลอง

วันที่.....

(1) ลำดับที่	(2) ชื่อบัญชี	(3) หน้าบัญชี	(4) ยอดยกมา ต้นเดือน/งวด/ปี		(5) รายการระหว่าง เดือน/งวด/ปี		(6) ยอดคงเหลือ สิ้นเดือน/งวด/ปี	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต

คำอธิบายประกอบและการจัดทำงบทดลองแบบ 6 ช่อง

- ชื่อสหกรณ์	ระบุชื่อสหกรณ์ที่จัดทำงบทดลอง
- วันที่	ให้ระบุวันที่ เดือน ปี ที่แสดงข้อมูลในบัญชีแยกประเภททั่วไปที่นำมาจัดทำงบทดลอง
ช่องที่ (1) "ลำดับที่"	- บันทึกลำดับที่ของรายการบัญชีเรียงตามลำดับ เพื่อทราบจำนวนบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป
ช่องที่ (2) "ชื่อบัญชี"	- บันทึกชื่อบัญชีต่าง ๆ ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปทุกบัญชี โดยเรียงตามประเภทของบัญชี คือ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่าย
ช่องที่ (3) "หน้าบัญชี"	- บันทึกหน้าบัญชีของแต่ละบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป
ช่องที่ (4) "ยอดยกมาต้นเดือน/ต้นงวด/ต้นปี"	- ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือต้นเดือน/ต้นงวด/ต้นปีของบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชีมาใส่ให้ตรงกับชื่อบัญชี โดยใส่ยอดคงเหลือด้านเดบิต หรือเครดิตตามบัญชีแยกประเภทให้ถูกต้อง
ช่องที่ (5) "รายการระหว่างเดือน/ระหว่างงวด/ระหว่างปี"	- ให้นำจำนวนเงินรวมของรายการที่เกิดขึ้นระหว่างเดือน/ระหว่างงวด/ระหว่างปี โดยแสดงจำนวนที่เพิ่มขึ้น หรือลดลง ซึ่งเป็นจำนวนเงินที่เคลื่อนไหวในแต่ละบัญชีทั้งด้านเดบิต และเครดิต หากบัญชีใดมีรายการเคลื่อนไหวทั้งด้านเดบิต และเครดิตจะมีจำนวนเงินทั้งในช่องเดบิต และเครดิต
ช่องที่ (6) "ยอดคงเหลือสิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปี"	- ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปีที่จัดทำงบทดลอง ซึ่งได้จากยอดคงเหลือยกมา บวก หรือหักจำนวนที่เพิ่มขึ้น หรือลดลงระหว่างเดือน/ระหว่างงวด/ระหว่างปี โดยแต่ละบัญชีจะมีจำนวนเงินยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปี ในด้านเดบิต หรือเครดิตเพียงด้านเดียว และต้องตรงกับยอดคงเหลือตามบัญชีแยกประเภท

ทั้งนี้ เมื่อรวมจำนวนเงินในช่องเดบิต และช่องเครดิตของทุกบัญชีแล้ว ผลรวมของช่องเดบิต และช่องเครดิตของแต่ละคู่จะต้องเท่ากัน

ตัวอย่างงบทดลองแบบ 6 ช่อง

สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

งบทดลอง

วันที่ 30 มิถุนายน 25x1

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดยกมาต้นเดือน		รายการระหว่างเดือน		ยอดคงเหลือสิ้นเดือน	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
1	เงินสด	1	1,600 -		80,050 -	75,140 -	6,510 -	
2	เงินฝากธนาคารกรุงไทย	5	78,300 -		8,700 -	62,000 -	25,000 -	
3	ลูกหนี้การค้า	10	2,900 -		29,140 -		32,040 -	
4	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น	14	5,000 -		5,000 -	1,000 -	9,000 -	
5	ลูกหนี้ค่าบริการ	20			1,000 -		1,000 -	
6	เครื่องใช้สำนักงาน	34	3,500		2,140 -		5,640 -	
7	เจ้าหนี้การค้า	44		2,000 -		1,000 -		3,000 -
8	เจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	48		4,000 -	1,000 -	3,000 -		6,000 -
9	ทุนเรือนหุ้น	62		15,000 -		10,000 -		25,000 -
10	ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	72		2,300 -		300 -		2,600 -
11	ขายปุ๋ย	76		71,900 -		1,900 -		73,800 -
12	ขายเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	78				28,000 -		28,000 -
13	ขายเคมีการเกษตร	80				240 -		240 -
14	ขายข้าวเปลือก	82		1,300 -		1,250 -		2,550 -
15	รายได้ค่าบริการ - ปรับพื้นที่	84				500 -		500 -
16	รายได้ค่าบริการ - สูบน้ำ	85				1,000 -		1,000 -
17	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	86				700 -		700 -
18	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	88		100 -		1,000 -		1,100 -
19	ซื้อปุ๋ย	90	3,600 -		3,800 -		7,400 -	
20	ซื้อเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	92			53,500 -		53,500 -	
21	ซื้อเคมีการเกษตร	94			1,000 -		1,000 -	
22	ซื้อข้าวเปลือก	96	1,000 -		1,000 -		2,000 -	
23	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	108	300 -		200 -		500 -	
24	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	118	400 -		500 -		900 -	
			96,600 -	**96,600 -**	**187,030 -**	**187,030 -**	**144,490 -**	**144,490 -**

3. งบทดลองแบบ 8 ช่อง เป็นงบทดลองที่แสดงยอดคงเหลือของรายการบัญชียกมาต้นงวด/ต้นปี รายการระหว่างต้นงวด/ต้นปีสะสมจนถึงเดือนก่อน รายการระหว่างเดือนปัจจุบัน และยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปี งบทดลอง 8 ช่องนี้ แสดงให้เห็นที่มา ความเคลื่อนไหวของรายการบัญชีตั้งแต่ต้นงวด/ต้นปีจนถึงปัจจุบัน แบ่งเป็นความเคลื่อนไหวตั้งแต่ต้นงวด/ต้นปีจนถึงเดือนก่อนและความเคลื่อนไหวของรายการบัญชีในเดือนปัจจุบัน รวมถึงยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีด้านเดบิตและด้านเครดิต ดังนี้

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบทดลอง

วันที่.....

(1) ลำดับที่	(2) ชื่อบัญชี	(3) หน้าบัญชี	(4) ยอดยกมาต้นงวด/ต้นปี		(5) รายการระหว่างต้นงวด/ต้นปีถึงเดือน..(ก่อน)...		(6) รายการระหว่างเดือน...(ปัจจุบัน)...		(7) ยอดคงเหลือสิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปี	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต

คำอธิบายประกอบและการจัดทำงบทดลองแบบ 8 ช่อง

- ชื่อสหกรณ์	ระบุชื่อสหกรณ์ที่จัดทำงบทดลอง
- วันที่	ให้ระบุวันที่ เดือน ปี ที่แสดงข้อมูลตามที่ปรากฏในบัญชีแยกประเภททั่วไปที่นำมาจัดทำงบทดลอง
ช่องที่ (1) "ลำดับที่"	- บันทึกลำดับที่ของรายการบัญชีเรียงตามลำดับ เพื่อทราบจำนวนบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป
ช่องที่ (2) "ชื่อบัญชี"	- บันทึกชื่อบัญชีต่าง ๆ ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปทุกบัญชี โดยเรียงตามประเภทของบัญชี คือ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่าย
ช่องที่ (3) "หน้าบัญชี"	- บันทึกหน้าบัญชีของแต่ละบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป
ช่องที่ (4) "ยอดยกมาต้นงวด/ต้นปี"	- ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือต้นงวด/ต้นปีของบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชีมาใส่ให้ตรงกับชื่อบัญชี โดยใส่ยอดคงเหลือด้านเดบิต หรือเครดิตตามบัญชีแยกประเภทให้ถูกต้อง
ช่องที่ (5) "รายการระหว่างต้นงวด/ต้นปี ถึงเดือน....(ก่อน)....."	- ให้นำจำนวนเงินรวมของรายการที่เกิดขึ้นตั้งแต่ต้นงวด/ต้นปี สะสมจนถึงเดือนก่อน โดยแสดงจำนวนที่เพิ่มขึ้น หรือลดลง ซึ่งเป็นจำนวนเงินที่เคลื่อนไหวสะสมของแต่ละบัญชีทั้งด้านเดบิต และเครดิต หากบัญชีใดมีรายการเคลื่อนไหวทั้งด้านเดบิต และเครดิตจะมีจำนวนเงินทั้งในช่องเดบิต และเครดิต
ช่องที่ (6) "รายการระหว่างเดือน ....(ปัจจุบัน)....."	- ให้นำจำนวนเงินรวมของรายการที่เกิดขึ้นระหว่างเดือน โดยแสดงจำนวนที่เพิ่มขึ้น หรือลดลง ซึ่งเป็นจำนวนเงินที่เคลื่อนไหวในแต่ละบัญชีทั้งด้านเดบิต และเครดิต หากบัญชีใดมีรายการเคลื่อนไหวทั้งด้านเดบิต และเครดิตจะมีจำนวนเงินทั้งในช่องเดบิต และเครดิต
ช่องที่ (7) "ยอดคงเหลือสิ้นเดือน/ สิ้นงวด/สิ้นปี"	- ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปีที่จัดทำงบทดลอง ซึ่งได้จากยอดคงเหลือต้นงวด/ต้นปี บวกหรือหักรายการระหว่างต้นงวด/ต้นปีถึงเดือนก่อน และรายการระหว่างเดือนปัจจุบัน โดยแต่ละบัญชีจะมีจำนวนเงินยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปี ในด้านเดบิต หรือเครดิตเพียงด้านเดียว และต้องตรงกับยอดคงเหลือตามบัญชีแยกประเภท

ทั้งนี้ เมื่อรวมจำนวนเงินในช่องเดบิต และช่องเครดิตของทุกบัญชีแล้ว ผลรวมของช่องเดบิต และช่องเครดิตของแต่ละคู่จะต้องเท่ากัน

ตัวอย่างงบทดลองแบบ 8 ช่อง

สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

งบทดลอง

วันที่ 30 มิถุนายน 25x1

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดยกมาต้นปี 1 เมย. X1		รายการระหว่างต้นปี ถึงเดือน พ.ค. X1		รายการระหว่างเดือน มิ.ย. X1		ยอดคงเหลือ ณ สิ้นเดือน มิ.ย. X1	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
1	เงินสด	1	300 –		20,600 –	19,300 –	80,050 –	75,140 –	6,510 –	
2	เงินฝากธนาคารกรุงไทย	5	4,200 –		78,100 –	4,000 –	8,700 –	62,000 –	25,000 –	
3	ลูกหนี้การค้า	10	–		2,900 –		29,140 –		32,040 –	
4	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น	14	1,000 –		5,000 –	1,000 –	5,000 –	1,000 –	9,000 –	
5	ลูกหนี้ค่าบริการ	20	–		–		1,000 –		1,000 –	
6	เครื่องใช้สำนักงาน	34	1,500 –		2,000 –		2,140 –		5,640 –	
7	เจ้าหนี้การค้า	44		–		2,000 –		1,000 –		3,000 –
8	เจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	48		2,000 –	3,000 –	5,000 –	1,000 –	3,000 –		6,000 –
9	ทุนเรือนหุ้น	62		5,000 –		10,000 –		10,000 –		25,000 –
10	ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	72				2,300 –		300 –		2,600 –
11	ขายปุ๋ย	76				71,900 –		1,900 –		73,800 –
12	ขายเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	78						28,000 –		28,000 –
13	ขายเคมีการเกษตร	80						240 –		240 –
14	ขายข้าวเปลือก	82				1,300 –		1,250 –		2,550 –
15	รายได้ค่าบริการ – ปรับพื้นที่	84				–		500 –		500 –
16	รายได้ค่าบริการ – สูบน้ำ	85				–		1,000 –		1,000 –
17	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	86				–		700 –		700 –
18	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	88				100 –		1,000 –		1,100 –
19	ซื้อปุ๋ย	90			3,600 –		3,800 –		7,400 –	
20	ซื้อเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	92					53,500 –		53,500 –	
21	ซื้อเคมีการเกษตร	94					1,000 –		1,000 –	
22	ซื้อข้าวเปลือก	96			1,000 –		1,000 –		2,000 –	
23	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	108			300 –		200 –		500 –	
24	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	118			400 –		500 –		900 –	
			7,000 –	**7,000 –**	**116,900 –**	**116,900 –**	**187,030 –**	**187,030 –**	**144,490 –**	**144,490 –**

ข้อสังเกตในการจัดทำงบทดลอง

ในการจัดทำงบทดลอง เมื่อรวมจำนวนเงินในช่องเดบิตและช่องเครดิตของทุกบัญชีแล้ว ผลรวมของช่องเดบิตและช่องเครดิตแต่ละคู่เท่ากัน เรียกว่า งบทดลองลงตัว แต่มิได้หมายความว่าการจัดทำบัญชีถูกต้องเสมอไป กรณีต่าง ๆ ต่อไปนี้แสดงถึงการจัดทำบัญชีที่ไม่ถูกต้อง แต่งบทดลองลงตัว ได้แก่

1. การบันทึกรายการบัญชีผิดประเภทด้วยจำนวนเงินที่เท่ากันทั้งด้านเดบิตและเครดิต

ตัวอย่าง สหกรณ์รับเงินค่าขายสินค้า จำนวน 500.- บาท บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	เงินสด	500.-	
เครดิต	ขายสินค้า		500.-

หากแต่บันทึกรายการบัญชีผิดประเภทเป็นรับเงินค่าบริการ

เดบิต	เงินสด	500.-	
เครดิต	รายได้ค่าบริการ		500.-

2. การละเว้นไม่บันทึกรายการบัญชี

ตัวอย่าง สหกรณ์รับเงินรายได้ค่าเช่า จำนวน 4,000.- บาท บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	เงินสด	4,000.-	
เครดิต	รายได้ค่าเช่า		4,000.-

หากแต่ไม่ได้บันทึกบัญชีด้วยเหตุใด ๆ ก็ตาม จึงไม่ปรากฏรายการบัญชีดังกล่าวในงบทดลอง

3. การผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปผิดพลาดโดยสลับด้านกันทั้งด้านเดบิตและเครดิต ทำให้การกระทบยอดคงเหลือชดเชยกันเอง

4. การบันทึกตัวเลขผิดด้วยจำนวนเงินที่เท่ากันทั้งด้านเดบิตและเครดิต

ตัวอย่าง สหกรณ์จ่ายค่าเบี้ยประกันภัย จำนวน 1,000.- บาท บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	1,000.-	
เครดิต	เงินสด		1,000.-

หากแต่บันทึกตัวเลขผิดด้วยจำนวนเงิน 2,000.- บาท

เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	2,000.-	
เครดิต	เงินสด		2,000.-

การค้นหาข้อผิดพลาดเมื่องบทดลองไม่ลงตัว

กรณีที่รวมจำนวนเงินในช่องเดบิต และช่องเครดิตของทุกบัญชีแล้วผลรวมของช่องเดบิตและช่องเครดิตไม่เท่ากัน เรียกว่า งบทดลองไม่ลงตัว ให้ค้นหาข้อผิดพลาดโดยปฏิบัติ ดังนี้

1. บวกเลขในงบทดลองใหม่ทั้งช่องเดบิต และช่องเครดิต
2. ตรวจดูว่ายอดคงเหลือของแต่ละรายการบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปนำมาลงในงบทดลองด้วยจำนวนเงินที่ถูกต้องหรือไม่
3. ตรวจดูว่ายอดคงเหลือของแต่ละรายการบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปนำมาลงในงบทดลองช่องเดบิต หรือช่องเครดิตถูกต้องหรือไม่

4. ตรวจดูว่ารายการบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปนำมาลงในงบทดลองครบถ้วนทุกบัญชีหรือไม่

5. ตรวจดูว่าการคำนวณหายอดคงเหลือของแต่ละรายการบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปถูกต้องและตรงกับในงบทดลองหรือไม่

6. ตรวจดูว่าการผ่านรายการบัญชีจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้องด้วยจำนวนเงินที่ถูกต้องหรือไม่ และผ่านรายการไปช่องเดบิต หรือช่องเครดิตถูกต้องหรือไม่

7. ตรวจดูว่าการบวกเลขในสมุดเงินสดถูกต้องหรือไม่

นอกจากนี้ ยังอาจค้นหาข้อผิดพลาดโดยใช้วิธีลัด ดังนี้

1. ให้นำผลต่างระหว่างจำนวนเงินรวมด้านเดบิตกับด้านเครดิตหารด้วย 2 แล้วตรวจดูว่ารายการบัญชีใดในงบทดลองมียอดคงเหลือเท่ากับผลลัพธ์ที่ได้นั้น ซึ่งข้อผิดพลาดนี้อาจเกิดจากการนำยอดคงเหลือของรายการบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปมาลงในงบทดลองผิดด้าน เช่น จำนวนเงินรวมด้านเครดิตสูงกว่าด้านเดบิต 1,000.- บาท ให้นำผลต่างนั้นมาหารด้วย 2 ได้ผลลัพธ์ 500.- บาท แล้วจึงตรวจดูว่ารายการบัญชีใดในงบทดลองที่มียอดคงเหลือด้านเครดิต 500.- บาท ซึ่งที่ถูกต้องรายการบัญชีดังกล่าวควรอยู่ด้านเดบิต เป็นต้น

2. กรณีมีผลต่างระหว่างจำนวนเงินรวมด้านเดบิตกับด้านเครดิตเป็นจำนวน 0.01 , 0.10 , 1.00 , 10 , 100 บาท ฯลฯ ข้อผิดพลาดนี้อาจเกิดจากการบวก หรือลบตัวเลขผิดให้สอบทานการบวกเลขใหม่อีกครั้งหนึ่ง

3. ให้นำผลต่างระหว่างจำนวนเงินรวมด้านเดบิตกับด้านเครดิตหารด้วย 9 หากลงตัวและผลลัพธ์เป็นตัวเลขหลักเดียว แสดงว่าเขียนตัวเลขจำนวนเงินกลับกันในหลักหน่วยกับหลักสิบ เช่น 123 เป็น 132 (ต่างกันอยู่ 9 และหารด้วย 9 เท่ากับ 1) ถ้าผลลัพธ์เป็นตัวเลข 2 หลัก แสดงว่าเขียนตัวเลขจำนวนเงินกลับกันในหลักสิบกับหลักร้อย เช่น 123 เป็น 213 (ต่างกันอยู่ 90 หารด้วย 9 เท่ากับ 10) เช่นนี้ตามลำดับ

การจัดทำกระดาษทำการงบทดลอง

กระดาษทำการงบทดลอง เป็นเครื่องมือช่วยให้การจัดทำงบการเงินง่ายและสะดวกยิ่งขึ้น โดยแบ่งช่องต่าง ๆ ออกเป็นคู่ ๆ แต่ละคู่จะมีช่องเดบิตและช่องเครดิต ตามความต้องการของผู้ใช้ เช่น 10 ช่อง 12 ช่อง 14 ช่อง เป็นต้น แล้วนำรายการบัญชีและจำนวนเงินยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีทุกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปมาบันทึกในกระดาษทำการงบทดลอง เรียงตามประเภทของบัญชี คือ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้และค่าใช้จ่าย จากนั้น จำแนกรายการบัญชีให้อยู่ในงบการเงินแต่ละประเภท ได้แก่ งบต้นทุนการผลิต งบต้นทุนขาย/บริการ งบกำไรขาดทุน และงบดุล เพื่อนำมาจัดทำงบการเงินในรูปของรายงานตามแบบที่กรมตรวจบัญชีสหกรณ์กำหนด

รูปแบบกระดาษทำการงบทดลอง

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

กระดาษทำการงบทดลอง

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

(1) ลำดับที่	(2) ชื่อบัญชี	(3) หน้าบัญชี	(4) งบทดลองก่อนปรับปรุงรายการ		(5) รายการปรับปรุง		(6) งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		(7) งบต้นทุนการผลิต		(8) งบต้นทุนขาย/บริการ		(9) งบกำไรขาดทุน		(10) งบดุล	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต

คำอธิบายประกอบการจัดทำกระดาษทำการงบทดลอง

- ชื่อสหกรณ์ ระบุชื่อสหกรณ์ที่จัดทำงบทดลอง
- สำหรับปีสิ้นสุดวันที่..... ให้ใช้วันสิ้นปีทางบัญชีปัจจุบันที่จัดทำกระดาษทำการงบทดลอง

ช่องที่ (1) "ลำดับที่" – บันทึกลำดับที่ของรายการบัญชีเรียงตามลำดับ เพื่อทราบจำนวนบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

ช่องที่ (2) "ชื่อบัญชี" – บันทึกชื่อบัญชีต่าง ๆ ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปทุกบัญชี โดยเรียงตามประเภทของบัญชี คือ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ และค่าใช้จ่าย

ช่องที่ (3) "หน้าบัญชี" – บันทึกหน้าบัญชีของแต่ละบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

ช่องที่ (4) "งบทดลองก่อนปรับปรุงรายการ"

– ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชีมาใส่ให้ตรงกับชื่อบัญชี โดยใส่ยอดคงเหลือด้านเดบิตและด้านเครดิตตามบัญชีแยกประเภทให้ถูกต้อง แล้วรวมจำนวนเงินในช่องเดบิตและช่องเครดิต ซึ่งจะต้องเท่ากัน

ช่องที่ (5) "รายการปรับปรุง"

– ให้นำจำนวนเงินของรายการบัญชีต่าง ๆ ที่ปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีมาใส่ในช่องเดบิต หรือช่องเครดิตให้ถูกต้อง แล้วรวมจำนวนเงินในช่องเดบิตและช่องเครดิต ซึ่งจะต้องเท่ากัน

ช่องที่ (6) "งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ"

– ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือหลังจากปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งได้จากจำนวนเงินของรายการบัญชีในช่องงบทดลองก่อนปรับปรุงรายการ บวกหรือหักจำนวนเงินของรายการบัญชีในช่องรายการปรับปรุง แล้วรวมจำนวนเงินในช่องเดบิตและช่องเครดิต ซึ่งจะต้องเท่ากัน

ช่องที่ (7) "งบต้นทุนการผลิต"

– ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือของรายการบัญชีที่เกี่ยวกับต้นทุนการผลิตจากช่องงบทดลองหลังปรับปรุงรายการมาใส่ในช่องงบต้นทุนการผลิต พร้อมทั้งบันทึกจำนวนเงินวัตถุดิบคงเหลือสิ้นปีทางบัญชีในช่องเครดิตของช่องงบต้นทุนการผลิต และช่องเดบิตของช่องงบดุล แล้วรวมจำนวนเงินในช่องเดบิตและช่องเครดิต ผลต่าง คือ ต้นทุนการผลิต ให้บันทึกจำนวนเงินผลต่างในช่องเครดิตของช่องงบต้นทุนผลิต และช่องเดบิตของช่องงบต้นทุนขาย

ช่องที่ (8) “งบต้นทุนขาย/บริการ”

- ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือของรายการบัญชีที่เกี่ยวกับต้นทุนขายจากช่องงบทดลองหลังปรับปรุงรายการมาใส่ในช่องงบต้นทุนขาย/บริการ พร้อมทั้งบันทึกจำนวนเงินสินค้าคงเหลือสิ้นปีทางบัญชีในช่องเครดิตของช่องงบต้นทุนขาย/บริการ และช่องเดบิตของช่องงบดุล แล้วรวมจำนวนเงินในช่องเดบิตและช่องเครดิต ผลต่าง คือ ต้นทุนขาย/บริการ ให้บันทึกจำนวนเงินผลต่างในช่องเครดิตของช่องงบต้นทุนขาย/บริการ และช่องเดบิตของช่องงบกำไรขาดทุน

ช่องที่ (9) “งบกำไรขาดทุน”

- ให้นำจำนวนยอดคงเหลือของรายการบัญชีประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายจากช่องงบทดลองหลังปรับปรุงรายการมาใส่ในช่องงบกำไรขาดทุน แล้วรวมจำนวนเงินในช่องเดบิตและช่องเครดิต หากจำนวนเงินรวมช่องเครดิต มากกว่า ช่องเดบิต ผลต่าง คือ กำไรสุทธิ ให้บันทึกจำนวนเงินผลต่างในช่องเดบิตของช่องงบกำไรขาดทุน และช่องเครดิตของช่องงบดุล แต่หากจำนวนเงินรวมช่องเครดิต น้อยกว่า ช่องเดบิต ผลต่าง คือ ขาดทุนสุทธิ ให้บันทึกจำนวนเงินผลต่างในช่องเครดิตของช่องงบกำไรขาดทุน และช่องเดบิตของช่องงบดุล

ช่องที่ (10) “งบดุล”

- ให้นำจำนวนเงินยอดคงเหลือของรายการบัญชีประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน จากช่องงบทดลองหลังปรับปรุงรายการมาใส่ในช่องงบดุล แล้วรวมจำนวนเงินในช่องเดบิตและช่องเครดิต ซึ่งจะต้องเท่ากัน

ตัวอย่างการจัดทำกระดาษทำการงบทดลอง

สหกรณ์การเกษตรแบบอย่าง จำกัด

กระดาษทำการงบทดลอง

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 25x1

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลอง ก่อนปรับปรุงรายการ		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนขาย		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
1	เงินสด	2	12,000 -				12,000 -						12,000 -	
2	เงินฝากธนาคารกสิกรไทย จำกัด (ออมทรัพย์)	6	1,060,000 -				1,060,000 -						1,060,000 -	
3	เงินฝากธนาคารกสิกรไทย จำกัด (ประจำ)	8	200,000 -				200,000 -						200,000 -	
4	ลูกหนี้การค้า	10	11,000 -				11,000 -						11,000 -	
5	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	12		1,900 -		(5) 850 -		2,750 -						2,750 -
6	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น	14	1,440,000 -				1,440,000 -						1,440,000 -	
7	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะปานกลาง	16	2,750,000 -				2,750,000 -						2,750,000 -	
8	ลูกหนี้เงินยืมทดรอง	18	5,000 -				5,000 -						5,000 -	
9	ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	20	25,000 -		(1) 144,000 -		169,000 -						169,000 -	
10	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	22		4,500 -		(6) 13,450 -		17,950 -						17,950 -
11	สินค้าคงเหลือ	24	90,000 -				90,000 -		90,000 -					
12	สินค้าขาดบัญชี	25			(10) 3,000 -		3,000 -						3,000 -	
13	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	26				(10) 3,000 -		3,000 -						3,000 -
14	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	28	4,000 -			(7) 3,000 -	1,000 -						1,000 -	
15	ที่ดิน	30	400,000 -				400,000 -						400,000 -	
16	อาคารสำนักงาน	32	500,000 -				500,000 -						500,000 -	
17	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร	33		499,500 -		(4) 499 -		499,999 -						499,999 -
18	ครุภัณฑ์และอุปกรณ์	34	67,400 -				67,400 -						67,400 -	
19	ค่าเสื่อมราคาสะสม - ครุภัณฑ์และอุปกรณ์	35		12,400 -		(4) 6,388 -		18,788 -						18,788 -
20	เงินประกันไฟฟ้า	36	3,000 -				3,000 -						3,000 -	
21	เงินลงทุนถือหุ้น ชสท.	38	5,000 -				5,000 -						5,000 -	
22	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	40			(9) 3,000 -		3,000 -						3,000 -	

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองก่อนปรับปรุงรายการ		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนขาย		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
23	เจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส.	42		500,000				500,000						500,000
24	เจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	44		1,450,000		(3) 75,000		1,525,000						1,525,000
25	เจ้าหนี้เงินรับฝากประจำ	46		1,750,000				1,750,000						1,750,000
26	เจ้าหนี้การค้า	48		34,000				34,000						34,000
27	ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย	50		10,000				10,000						10,000
28	เงินปันผลตามหุ้นค้างจ่าย	52		110,000				110,000						110,000
29	เงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจค้างจ่าย	54		40,000				40,000						40,000
30	ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย	55				(2) 12,500		12,500						12,500
31	ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่าย	56		62,500		(3) 77,500		140,000						140,000
32	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	60		70,000		(8) 6,000		76,000						76,000
33	ทุนเรือนหุ้น	62		2,907,500				2,907,500						2,907,500
34	ทุนสำรอง	64		300,000				300,000						300,000
35	ทุนสะสมเพื่อขยายงาน	66		50,000				50,000						50,000
36	ทุนศึกษาอบรมทางสหกรณ์	68		20,000				20,000						20,000
37	ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	72		500,000		(1) 144,000		644,000				644,000		
38	ขายปุ๋ย	74		453,000		(10) 3,000		456,000				456,000		
39	ขายสินค้าทั่วไป	76		242,000				242,000				242,000		
40	ขายข้าวเปลือก	78		305,000				305,000				305,000		
41	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	80		3,000				3,000				3,000		
42	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	82		35,000				35,000				35,000		
43	รายได้เบ็ดเตล็ด	84		6,000				6,000				6,000		
44	ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้เพื่อให้สมาชิกกู้	86	40,900		(2) 12,500		53,400		53,400					
45	ซื้อปุ๋ย	88	699,500				699,500		699,500					
46	ซื้อสินค้าทั่วไป	90	350,000				350,000		350,000					
47	ซื้อข้าวเปลือก	92	1,200,000				1,200,000		1,200,000					
48	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ (จัดหาสินค้ามาจำหน่าย)	94	3,500				3,500		3,500					
49	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ (รวบรวมผลิตผล)	96	12,500				12,500		12,500					
50	ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	98	191,000		(3) 152,500		343,500				343,500			

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลอง ก่อนปรับปรุงรายการ		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลัง ปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนขาย		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
51	เงินเดือน	100	160,000 -				160,000 -				160,000 -			
52	ค่าใช้จ่ายในการขายข้าวเปลือก	102	10,000 -				10,000 -				10,000 -			
53	ค่าเบี้ยประกันภัย	104	12,000 -			(9) 3,000 -	9,000 -				9,000 -			
54	ค่าใช้จ่ายในการขายสินค้า	106	15,000 -				15,000 -				15,000 -			
55	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	108	51,000 -				51,000 -				51,000 -			
56	ค่าน้ำประปา - ค่าไฟฟ้า	110	4,500 -				4,500 -				4,500 -			
57	ค่ารับรอง	112	10,000 -				10,000 -				10,000 -			
58	ค่าซ่อมแซมสินทรัพย์	114	5,000 -				5,000 -				5,000 -			
59	ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	116	29,000 -				29,000 -				29,000 -			
60	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	118			(7) 3,000 -		3,000 -				3,000 -			
61	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	120			(8) 6,000 -		6,000 -				6,000 -			
62	หนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	122			(6) 13,450 -		13,450 -				13,450 -			
63	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	124			(5) 850 -		850 -				850 -			
64	ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์	128			(4) 6,887 -		6,887 -				6,887 -			
65	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	130			(10) 3,000 -		3,000 -				3,000 -			
			9,366,300 -	9,366,300 -	348,187 -	348,187 -	9,708,487 -	9,708,487 -						
	สินค้าคงเหลือสิ้นปี									1,442,500 -			1,442,500 -	
									2,408,900 -	1,442,500 -				
	ต้นทุนขาย									966,400 -	966,400 -			
									2,408,900 -	2,408,900 -	1,636,587 -	1,691,000 -	8,071,900 -	8,017,487 -
	กำไรสุทธิ										54,413 -			54,413 -
											1,691,000 -	1,691,000 -	8,071,900 -	8,071,900 -



การจัดทำงบทดลอง

หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน

งบทดลอง

เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงยอดคงเหลือของทุกบัญชี ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป ณ วันใดวันหนึ่ง เพื่อพิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีคู่

จำนวนเงินรวมของบัญชีที่มียอดคงเหลือด้านเดบิต
ย่อมเท่ากับ
จำนวนเงินรวมของบัญชีที่มียอดคงเหลือด้านเครดิต
“งบทดลองลงตัว”

ประโยชน์ของงบทดลอง

1. พิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีคู่
2. ตรวจสอบการบันทึกบัญชีผิดพลาด หรือมีรายการผิดปกติ
3. ช่วยให้การจัดทำงบการเงินเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็วขึ้น
4. คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ใช้ข้อมูลในงบทดลอง เพื่อวางแผนงาน ติดตามประเมินผล และแก้ไขปรับปรุงการปฏิบัติงาน

รูปแบบของงบทดลอง

งบทดลองที่ใช้อยู่ในสหกรณ์มีหลายรูปแบบ แต่ละรูปแบบใช้ประโยชน์แตกต่างกันขึ้นอยู่กับความต้องการของผู้ใช้

1. งบทดลองแบบ 2 ช่อง
2. งบทดลองแบบ 6 ช่อง
3. งบทดลองแบบ 8 ช่อง

งบทดลอง 2 ช่อง

แสดงยอดคงเหลือของรายการบัญชีต่าง ๆ ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป ณ วันใดวันหนึ่ง ประกอบด้วย ช่องจำนวนเงิน 2 ช่อง คือ ยอดคงเหลือเดบิต และยอดคงเหลือเครดิต

สหกรณ์การเกษตร..... จำกัด

งบทดลอง

วันที่.....

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือ	
			เดบิต	เครดิต

สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

งบทดลอง

วันที่ 30 มิถุนายน 25x1

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือ			
			เดบิต		เครดิต	
1	เงินสด	1	6,510	-		
2	เงินฝากธนาคารกรุงไทย	5	25,000	-		
3	ลูกหนี้การค้า	10	32,040	-		
4	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น	14	9,000	-		
5	ลูกหนี้ค่าบริการ	20	1,000	-		
6	เครื่องใช้สำนักงาน	34	5,640	-		
7	เจ้าหนี้การค้า	44			3,000	-
8	เจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	48			6,000	-
9	ทุนเรือนหุ้น	62			25,000	-

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือ			
			เดบิต		เครดิต	
10	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	72			2,600	-
11	ขายปุ๋ย	76			73,800	-
12	ขายเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	78			28,000	-
13	ขายเคมีการเกษตร	80			240	-
14	ขายข้าวเปลือก	82			2,550	-
15	รายได้ค่าบริการ - ปรับพื้นที่	84			500	-
16	รายได้ค่าบริการ - สูบน้ำ	85			1,000	-
17	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	86			700	-
18	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	88			1,100	-
19	ซื้อปุ๋ย	90	7,400	-		
20	ซื้อเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	92	53,500	-		
21	ซื้อเคมีการเกษตร	94	1,000	-		
22	ซื้อข้าวเปลือก	96	2,000	-		
23	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	108	500	-		
24	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	118	900	-		
			144,490	-	144,490	-

งบทดลอง 6 ช่อง

แสดงยอดคงเหลือของรายการบัญชียกมาต้นเดือน/ต้นงวด/ต้นปี รายการระหว่างเดือน/ระหว่างงวด/ระหว่างปี และยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปี ทำให้เห็นที่มา ความเคลื่อนไหวของรายการบัญชี ยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีด้านเดบิตและด้านเครดิต

สหกรณ์การเกษตร..... จำกัด

งบทดลอง

วันที่ .....

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดยกมาต้นเดือน		รายการระหว่างเดือน		ยอดคงเหลือสิ้นเดือน	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต

สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

งบทดลอง

วันที่ 30 มิถุนายน 25x1

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดยกมาต้นเดือน		รายการระหว่างเดือน		ยอดคงเหลือสิ้นเดือน	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
1	เงินสด	1	1,600 -		80,050 -	75,140 -	6,510 -	
2	เงินฝากธนาคารกรุงไทย	5	78,300 -		8,700 -	62,000 -	25,000 -	
3	ลูกหนี้การค้า	10	2,900 -		29,140 -		32,040 -	
4	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น	14	5,000 -		5,000 -	1,000 -	9,000 -	
5	ลูกหนี้ค่าบริการ	20			1,000 -		1,000 -	
6	เครื่องใช้สำนักงาน	34	3,500		2,140 -		5,640 -	
7	เจ้าหนี้การค้า	44		2,000 -		1,000 -		3,000 -
8	เจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	48		4,000 -	1,000 -	3,000 -		6,000 -
9	ทุนเรือนหุ้น	62		15,000 -		10,000 -		25,000 -

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดยกมาต้นเดือน		รายการระหว่างเดือน		ยอดคงเหลือสิ้นเดือน	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
10	ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	72		2,300 -		300 -		2,600 -
11	ขายปุ๋ย	76		71,900 -		1,900 -		73,800 -
12	ขายเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	78				28,000 -		28,000 -
13	ขายเคมีการเกษตร	80				240 -		240 -
14	ขายข้าวเปลือก	82		1,300 -		1,250 -		2,550 -
15	รายได้ค่าบริการ - ปรับพื้นที่	84				500 -		500 -
16	รายได้ค่าบริการ - สูบน้ำ	85				1,000 -		1,000 -
17	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	86				700 -		700 -
18	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	88		100 -		1,000 -		1,100 -
19	ซื้อปุ๋ย	90	3,600 -		3,800 -		7,400 -	
20	ซื้อเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	92			53,500 -		53,500 -	
21	ซื้อเคมีการเกษตร	94			1,000 -		1,000 -	
22	ซื้อข้าวเปลือก	96	1,000 -		1,000 -		2,000 -	
23	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	108	300 -		200 -		500 -	
24	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	118	400 -		500 -		900 -	
			96,600 -	96,600 -	187,030 -	187,030 -	144,490 -	144,490 -

งบทดลอง 8 ช่อง

แสดงยอดคงเหลือของรายการบัญชียกมาต้นงวด/ต้นปี
รายการระหว่างต้นงวด/ต้นปีสะสมถึงเดือนก่อน
รายการระหว่างเดือนปัจจุบัน และยอดคงเหลือ ณ วันสิ้นเดือน/
สิ้นงวด/สิ้นปี ทำให้เห็นที่มา ความเคลื่อนไหวของรายการบัญชี
ตั้งแต่ต้นงวด/ต้นปีถึงเดือนก่อน ความเคลื่อนไหวเดือนปัจจุบัน
ยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีด้านเดบิต และด้านเครดิต

สหกรณ์การเกษตร..... จำกัด

งบทดลอง

วันที่.....

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดยกมา ต้นงวด/ต้นปี		รายการระหว่าง ต้นงวด/ต้นปี ถึงเดือน...(ก่อน)..		รายการระหว่าง เดือน.....(ปัจจุบัน).....		ยอดคงเหลือ สิ้นเดือน/สิ้นงวด/สิ้นปี	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต

สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

งบทดลอง

วันที่ 30 มิถุนายน 25X1

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดยกมาต้นปี 1 เมย. X1		รายการระหว่างต้นปี ถึงเดือน พ.ค. X1		รายการระหว่างเดือน มิ.ย. X1		ยอดคงเหลือ ณ สิ้นเดือน มิ.ย. X1	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
1	เงินสด	1	300 -		20,600 -	19,300 -	80,050 -	75,140 -	6,510 -	
2	เงินฝากธนาคารกรุงไทย	5	4,200 -		78,100 -	4,000 -	8,700 -	62,000 -	25,000 -	
3	ลูกหนี้การค้า	10	-		2,900 -		29,140 -		32,040 -	
4	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น	14	1,000 -		5,000 -	1,000 -	5,000 -	1,000 -	9,000 -	
5	ลูกหนี้ค่าบริการ	20	-		-		1,000 -		1,000 -	
6	เครื่องใช้สำนักงาน	34	1,500 -		2,000 -		2,140 -		5,640 -	
7	เจ้าหนี้การค้า	44		-		2,000 -		1,000 -		3,000 -
8	เจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์	48		2,000 -	3,000 -	5,000 -	1,000 -	3,000 -		6,000 -
9	ทุนเรือนหุ้น	62		5,000 -		10,000 -		10,000 -		25,000 -

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดยกมาต้นปี 1 เมย. X1		รายการระหว่างต้นปี ถึงเดือน พ.ค. X1		รายการระหว่างเดือน มิ.ย. X1		ยอดคงเหลือ ณ สิ้นเดือน มิ.ย. X1	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
10	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	72				2,300 -		300 -		2,600 -
11	ขายปุ๋ย	76				71,900 -		1,900 -		73,800 -
12	ขายเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	78						28,000 -		28,000 -
13	ขายเคมีการเกษตร	80						240 -		240 -
14	ขายข้าวเปลือก	82				1,300 -		1,250 -		2,550 -
15	รายได้ค่าบริการ - ปรับพื้นที่	84				-		500 -		500 -
16	รายได้ค่าบริการ - สูบน้ำ	85				-		1,000 -		1,000 -
17	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	86				-		700 -		700 -
18	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	88				100 -		1,000 -		1,100 -
19	ซื้อปุ๋ย	90			3,600 -		3,800 -		7,400 -	
20	ซื้อเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	92					53,500 -		53,500 -	
21	ซื้อเคมีการเกษตร	94					1,000 -		1,000 -	
22	ซื้อข้าวเปลือก	96			1,000 -		1,000 -		2,000 -	
23	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	108			300 -		200 -		500 -	
24	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	118			400 -		500 -		900 -	
			7,000 -	7,000 -	116,900 -	116,900 -	187,030 -	187,030 -	144,490 -	144,490 -

ข้อสังเกตในการจัดทำงบทดลอง

“งบทดลองลงตัว”

ไม่ได้หมายความว่าการจัดทำบัญชีถูกต้องเสมอไป

อาจมีข้อผิดพลาดเกิดขึ้นได้

- **+ บันทึกบัญชีผิดประเภทด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน**
- **+ ละเว้น / ไม่บันทึกรายการบัญชี**
- **+ ผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปโดยสลับด้านกัน**
- **+ บันทึกตัวเลขผิดด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน**

บันทึกบัญชีผิดประเภทด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน

ตัวอย่าง

สหกรณ์รับเงินค่าขายสินค้า 500.- บาท

เดบิต	เงินสด	500.-	
	เครดิต ขายสินค้า		500.-

แต่บันทึกบัญชีผิดประเภทเป็นรับเงินค่าบริการ

เดบิต	เงินสด	500.-	
	เครดิต รายได้ค่าบริการ		500.-

ละเว้น / ไม่บันทึกรายการบัญชี

ตัวอย่าง

สหกรณ์รับเงินรายได้ค่าเช่า 4,000.- บาท

เดบิต	เงินสด	4,000.-	
เครดิต	รายได้ค่าเช่า		4,000.-

แต่ไม่ได้บันทึกบัญชี

จำนวนเงินในบัญชีดังกล่าวจึงไม่ปรากฏในงบทดลอง

บันทึกตัวเลขผิดด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน

ตัวอย่าง

สหกรณ์จ่ายเงินค่าเบี้ยประกันภัย 1,000.- บาท

เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	1,000.-	
เครดิต	เงินสด		1,000.-

แต่บันทึกจำนวนเงินผิดเป็น 2,000.- บาท

เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	2,000.-	
เครดิต	เงินสด		2,000.-

การค้นหาข้อผิดพลาดเมื่องบทดลองไม่ลงตัว

1. บวกเลขในงบทดลองใหม่ทั้งช่องเดบิต – ช่องเครดิต
2. ตรวจดูยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปนำมาลงในงบทดลองด้วย จำนวนเงินถูกต้องหรือไม่
3. ตรวจดูยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปนำมาลงในงบทดลอง ช่องเดบิต หรือช่องเครดิตถูกต้องหรือไม่
4. ตรวจดูรายการบัญชีจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปนำมาลงในงบทดลอง ครบถ้วนทุกบัญชีหรือไม่

5. ตรวจดูการคำนวณหายอดคงเหลือของแต่ละบัญชีจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปถูกต้องและตรงกับงบทดลองหรือไม่

6. ตรวจดูการผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้องด้วยจำนวนเงินที่ถูกต้องหรือไม่ และผ่านรายการไปช่องเดบิตหรือช่องเครดิตถูกต้องหรือไม่

7. ตรวจดูการบวกเลขในสมุดเงินสดถูกต้องหรือไม่

กระดาษทำการงบทดลอง

เป็นเครื่องมือช่วยให้การจัดทำงบการเงินง่าย และสะดวกยิ่งขึ้น โดยนำรายการบัญชีและจำนวนเงินยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีทุกบัญชีจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปมาลงในกระดาษทำการงบทดลอง เรียงตามประเภทของบัญชี แล้วจำแนกรายการบัญชีให้อยู่ในงบการเงินแต่ละประเภท เพื่อจัดทำงบการเงินในรูปของรายงานตามแบบที่ กตส. กำหนด

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

กระดาษทำการงบทดลอง

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองก่อนปรับปรุงรายการ		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต

4. วิชาการจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี

การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชีเมื่อสิ้นปีทางบัญชี

ในการคำนวณหาผลการดำเนินงานตามเกณฑ์คงค้าง ต้องปรับปรุงรายการบัญชีในวันสิ้นงวดบัญชีให้ถูกต้อง เพื่อจะได้ทราบถึงรายได้และค่าใช้จ่ายที่ควรจะเป็นของงวดบัญชีนั้น ๆ ทั้งนี้ จำนวนเงินของบัญชีต่าง ๆ ในงบทดลองก่อนปรับปรุงรายการยังไม่อาจนำมาแสดงในงบการเงินได้ทันที เนื่องจากรายการบัญชีในระหว่างงวดนั้นอาจมีรายการที่คาบเกี่ยวกับงวดบัญชีปีถัดไป กล่าวคือ อาจมีรายการรับเงินบางรายการที่รับมาเกินกว่าที่ควรได้รับในงวดบัญชีนั้น หรือมีรายการรับเงินบางรายการที่ควรได้รับในงวดบัญชีนั้นแต่ยังไม่ได้รับเงิน ในทำนองเดียวกันอาจมีรายการจ่ายเงินบางรายการที่จ่ายเกินกว่าที่ต้องจ่ายในงวดบัญชีนั้น หรือรายการจ่ายเงินบางรายการที่ต้องจ่ายในงวดบัญชีนั้นแต่ยังไม่ได้จ่ายเงิน ซึ่งรายการดังกล่าวได้แก่ รายได้รับล่วงหน้า รายได้ค้างรับ ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย เป็นต้น นอกจากนี้อาจมีรายการเงินบางรายการที่เกิดขึ้นแล้ว แต่สหกรณ์ยังไม่ได้นำมาบันทึกบัญชีอีกด้วย ดังนั้น เพื่อให้ผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของสหกรณ์ใกล้เคียงกับความจริงและสอดคล้องกับหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป ในวันสิ้นงวดบัญชีจึงจำเป็นต้องมีการปรับปรุงรายการในบัญชีสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่ายก่อนที่จะปิดบัญชีเพื่อหาผลการดำเนินงานและจัดทำงบการเงินต่อไป

อนึ่ง การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชีของสหกรณ์เมื่อสิ้นปีทางบัญชี จะต้องพิจารณาถึงระเบียบ ข้อบังคับและคำแนะนำต่าง ๆ ของนายทะเบียนสหกรณ์ด้วยว่ากำหนดวิธีปฏิบัติเกี่ยวกับรายการปรับปรุงนั้น ๆ ไว้อย่างไร

สำหรับรายการที่จะนำมาปรับปรุงบัญชี แยกพิจารณาได้ดังนี้

1. รายการที่ได้บันทึกบัญชีไว้แล้วในระหว่างปี ได้แก่ จำนวนเงินตามรายการบัญชีที่ปรากฏในงบทดลอง แต่สหกรณ์ยังให้ประโยชน์ หรือใช้ประโยชน์จากรายการบัญชีนั้น ๆ ไม่ครบถ้วน จึงต้องปรับปรุงให้รายได้และค่าใช้จ่ายที่บันทึกบัญชีไว้แล้วมีเฉพาะที่เป็นของงวดบัญชีนั้น ๆ ส่วนที่เกินให้ปรับปรุงออกจากบัญชี เช่น รายได้รับล่วงหน้า ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เป็นต้น

2. รายการที่ยังไม่ได้บันทึกบัญชีไว้ในระหว่างปี ได้แก่ รายการที่ควรเป็นของงวดบัญชีนี้แต่ยังไม่ได้บันทึกบัญชีไว้ จึงจำเป็นต้องปรับปรุงรายการให้ปรากฏอยู่ในบัญชี ได้แก่ รายได้ค้างรับ ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ลูกหนี้คลาดเคลื่อน วัสดุคงเหลือ สินค้าขาดหาย สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ เป็นต้น

ทั้งนี้ วิธีการปรับปรุงรายการบัญชี ให้จัดทำใบโอนบัญชีเพื่อเป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี และบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป แล้วผ่านรายการไปยังสมุดบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง

สำหรับรายการปรับปรุงบัญชีที่สำคัญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์การเกษตร มีดังนี้

- รายได้รับล่วงหน้า
- ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า
- รายได้ค้างรับ
- ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย
- ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์
- ค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
- ลูกหนี้คลาดเคลื่อน
- วัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์
- สินค้าคงเหลือสิ้นปี
- สินค้าเสื่อมชำรุด
- สินค้าขาดบัญชี
- หนี้สูญ
- หนี้สูญรับคืน
- สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่

รายได้รับล่วงหน้า

เป็นรายได้ที่สหกรณ์ได้รับมาแล้วในระหว่างงวดบัญชีปีปัจจุบัน แต่ถึงวันสิ้นปีทางบัญชีแล้วสหกรณ์ยังไม่ได้ให้ประโยชน์แก่ผู้จ่ายเงิน จึงไม่อาจถือเป็นรายได้ของงวดบัญชีปีปัจจุบันได้ สิ้นปีทางบัญชีจึงต้องทำการปรับปรุงรายการบัญชี

วิธีปฏิบัติ ให้สหกรณ์คำนวณรายได้ที่ได้รับทั้งหมด แล้วแยกส่วนที่เป็นรายได้ของงวดบัญชีปีปัจจุบันส่วนหนึ่ง และส่วนที่เป็นรายได้ของงวดบัญชีปีถัดไป ซึ่งถือเป็นรายได้รับล่วงหน้าอีกส่วนหนึ่ง แล้วทำการปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

(1) กรณีเมื่อรับเงินแล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นรายได้ทั้งจำนวน

1. เมื่อรับเงิน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	เงินสด	xxx	
	เครดิต รายได้.....(ระบุประเภท)		xxx

2. เมื่อปรับปรุงรายการบัญชี ให้นำส่วนที่เป็นรายได้รับล่วงหน้าปรับปรุงออกจากบัญชีรายได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	รายได้.....(ระบุประเภท)	xxx	
	เครดิต รายได้...(ระบุประเภท)... รับล่วงหน้า		xxx

บัญชีรายได้ประเภทนั้น ๆ จะโอนปิดบัญชีไปบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนบัญชีรายได้รับล่วงหน้าเป็นบัญชีหนี้สิน จะปิดบัญชียกยอดไปในงวดบัญชีปีถัดไป และแสดงรายการในงบดุลภายใต้รายการหนี้สินหมุนเวียนอื่น

(2) กรณีเมื่อรับเงินแล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นรายได้รับล่วงหน้าทั้งจำนวน

1. เมื่อรับเงิน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต เงินสด xxx

เครดิต รายได้...(ระบุประเภท)...รับล่วงหน้า xxx

2. เมื่อปรับปรุงรายการบัญชี ให้นำส่วนที่เป็นรายได้ของงวดบัญชีปีปัจจุบันปรับปรุงออกจากบัญชีรายได้รับล่วงหน้า บันทึกบัญชีโดย

เดบิต รายได้...(ระบุประเภท)...รับล่วงหน้า xxx

เครดิต รายได้..... (ระบุประเภท) xxx

ตัวอย่าง เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 สหกรณ์ได้รับรายได้ค่าเช่าสำหรับระยะเวลา 1 ปี จำนวน 6,000.- บาท

(1) กรณีเมื่อรับเงินแล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นรายได้ทั้งจำนวน

1. เมื่อได้รับรายได้ค่าเช่า บันทึกบัญชีโดย

เดบิต เงินสด 6,000.-

เครดิต รายได้ค่าเช่า 6,000.-

2. สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 แยกรายได้ค่าเช่าออกเป็น 2 ส่วน

ส่วนที่ 1 เป็นรายได้ของงวดบัญชีปีปัจจุบัน ระยะเวลา 3 เดือน ตั้งแต่วันที่ 1 ม.ค. - 31 มี.ค. X1 เดือนละ 500.- บาท เป็นเงิน 1,500.- บาท

ส่วนที่ 2 เป็นรายได้รับล่วงหน้า ระยะเวลา 9 เดือน ตั้งแต่วันที่ 1 เม.ย. - 31 ธ.ค. X1 เดือนละ 500.- บาท เป็นเงิน 4,500.- บาท

การปรับปรุงรายการบัญชี โดยนำส่วนที่เป็นรายได้รับล่วงหน้าปรับปรุงออกจากบัญชีรายได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต รายได้ค่าเช่า 4,500.-

เครดิต รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า 4,500.-

(2) กรณีเมื่อรับเงินแล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นรายได้รับล่วงหน้าทั้งจำนวน

1. เมื่อได้รับรายได้ค่าเช่า บันทึกบัญชีโดย

เดบิต เงินสด 6,000.-

เครดิต รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า 6,000.-

2. สิ้นปีทางบัญชี นำส่วนที่เป็นรายได้ของบัญชีปีปัจจุบันปรับปรุงออกจากบัญชีรายได้รับล่วงหน้า บันทึกบัญชีโดย

เดบิต รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า 1,500.-

เครดิต รายได้ค่าเช่า 1,500.-

ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

เป็นค่าใช้จ่ายที่สหกรณ์ได้จ่ายเงินทั้งจำนวนในงวดบัญชีปีปัจจุบัน แต่สหกรณ์ได้รับประโยชน์จากค่าใช้จ่ายนั้นยังไม่ครบตามจำนวนเงินที่จ่ายไป จึงไม่อาจถือเป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปีปัจจุบันทั้งจำนวนได้ สิ้นปีทางบัญชีจึงต้องทำการปรับปรุงรายการบัญชี

วิธีปฏิบัติ ให้สหกรณ์คำนวณค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปทั้งหมด แล้วแยกส่วนที่เป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปีปัจจุบันส่วนหนึ่ง และส่วนที่เป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปีถัดไปอีกส่วนหนึ่ง ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้า แล้วทำการปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

(1) กรณีเมื่อจ่ายเงินแล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน

1. เมื่อจ่ายเงิน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าใช้จ่าย.....(ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	เงินสด		xxx

2. เมื่อปรับปรุงรายการบัญชี ให้นำส่วนที่เป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้าปรับปรุงออกจากบัญชีค่าใช้จ่าย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าใช้จ่าย...(ระบุประเภท)...จ่ายล่วงหน้า	xxx	
เครดิต	ค่าใช้จ่าย.....(ระบุประเภท)		xxx

บัญชีค่าใช้จ่ายประเภทนั้น ๆ จะโอนปิดบัญชีไปบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนบัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้าเป็นบัญชีสินทรัพย์ จะปิดบัญชียกยอดไปในงวดบัญชีปีถัดไป และแสดงรายการในงบดุลภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

(2) กรณีเมื่อจ่ายเงินแล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้าทั้งจำนวน

1. เมื่อจ่ายเงิน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าใช้จ่าย...(ระบุประเภท)...จ่ายล่วงหน้า	xxx	
เครดิต	เงินสด		xxx

2. เมื่อปรับปรุงรายการบัญชี ให้นำส่วนที่เป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปีปัจจุบันปรับปรุงออกจากบัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้า บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าใช้จ่าย.....(ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	ค่าใช้จ่าย...(ระบุประเภท)...จ่ายล่วงหน้า		xxx

ตัวอย่าง เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 สหกรณ์จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับระยะเวลา 1 ปี จำนวนเงิน 1,200.- บาท

(1) กรณีเมื่อจ่ายเงินแล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน

1. เมื่อจ่ายค่าเบี้ยประกันภัย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	1,200.-	
เครดิต	เงินสด		1,200.-

2. สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 แยกค่าเบี้ยประกันภัยออกเป็น 2 ส่วน

ส่วนที่ 1 เป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปีปัจจุบัน ระยะเวลา 3 เดือน ตั้งแต่วันที่ 1 ม.ค. - 31 มี.ค. X1 เดือนละ 100.- บาท เป็นเงิน 300.- บาท

ส่วนที่ 2 เป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ระยะเวลา 9 เดือน ตั้งแต่วันที่ 1 เม.ย. - 31 ธ.ค. X1 เดือนละ 100.- บาท เป็นเงิน 900.- บาท

การปรับปรุงรายการบัญชี โดยนำส่วนที่เป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้าปรับปรุงออกจากบัญชีค่าใช้จ่าย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	900.-	
เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัย		900.-

(2) กรณีเมื่อจ่ายเงินแล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้าทั้งจำนวน

1. เมื่อจ่ายค่าเบี้ยประกันภัย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	1,200.-	
เครดิต	เงินสด		1,200.-

2. สิ้นปีทางบัญชี นำส่วนที่เป็นค่าใช้จ่ายของบัญชีปีปัจจุบันปรับปรุงออกจากบัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้า บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	300.-	
เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า		300.-

รายได้ค้างรับ

เป็นรายได้ที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีปีปัจจุบันแต่สหกรณ์ยังไม่ได้รับเงิน โดยอาจจะได้รับในงวดบัญชีปีถัดไป สิ้นปีทางบัญชีจึงต้องทำการปรับปรุงรายการบัญชี

วิธีปฏิบัติ ให้สหกรณ์คำนวณหารายได้ที่ควรได้รับทั้งหมด แล้วแยกส่วนที่ได้รับมาแล้วในงวดบัญชีปีปัจจุบัน และส่วนที่ยังไม่ได้รับซึ่งถือเป็นรายได้ค้างรับ แล้วทำการปรับปรุงรายการบัญชีบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	รายได้...(ระบุประเภท)...ค้างรับ	xxx	
เครดิต	รายได้.....(ระบุประเภท)		xxx

บัญชีรายได้ประเภทนั้น ๆ จะโอนปิดบัญชีไปบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนบัญชีรายได้ค้างรับเป็นบัญชีสินทรัพย์ จะปิดบัญชียกยอดไปในงวดบัญชีปีถัดไป และแสดงรายการในงบดุลภายใต้รายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

ตัวอย่าง สหกรณ์ให้สมาชิก นายธง ทองแท้ กู้เงินไปเมื่อวันที่ 1 เมษายน 25X1 เป็นเงิน 10,000.- บาท ดอกเบี้ยร้อยละ 15 ต่อปี ต่อมาวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 สมาชิกรายนั้นนำดอกเบี้ยมาชำระจำนวน 1,126.03 บาท (ระยะเวลาตั้งแต่ 1 เม.ย. - 31 ธ.ค. X1 รวม 274 วัน = $10,000 \times \frac{15}{100} \times \frac{274}{365}$)

สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X2 สหกรณ์จึงยังค้างรับดอกเบี้ยจากสมาชิกรายนี้อีก 90 วัน (1 ม.ค. - 31 มี.ค. X2) เป็นจำนวนเงิน = $10,000 \times \frac{15}{100} \times \frac{90}{365}$ = 369.86 บาท

ปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	369.86	
	เครดิต ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้		369.86

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย

เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีปีปัจจุบันสหกรณ์ได้รับประโยชน์จากค่าใช้จ่ายนั้นแล้ว แต่ยังไม่ได้จ่ายเงิน โดยอาจจ่ายในงวดบัญชีปีถัดไป สิ้นปีทางบัญชีจึงต้องทำการปรับปรุงรายการบัญชี

วิธีปฏิบัติ ให้สหกรณ์พิจารณาว่ามีค่าใช้จ่ายประเภทใดบ้างที่ค้างชำระ และค้างชำระเป็นจำนวนเงินเท่าใด แล้วทำการปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าใช้จ่าย.....(ระบุประเภท)	xxx	
	เครดิต ค่าใช้จ่าย...(ระบุประเภท)...ค้างจ่าย		xxx

บัญชีค่าใช้จ่ายประเภทนั้น ๆ จะโอนปิดบัญชีไปบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนบัญชีค่าใช้จ่ายค้างจ่ายเป็นบัญชีหนี้สิน จะปิดบัญชียกยอดไปในงวดบัญชีต่อไป และแสดงรายการในงบดุลภายใต้รายการหนี้สินหมุนเวียนอื่น

ตัวอย่าง สหกรณ์กู้เงินจากกองทุนสงเคราะห์เกษตรกรโดยมียอดยกมาจากปีก่อน (วันที่ 1 เมษายน 25X0) จำนวน 100,000.- บาท เงินกู้ดังกล่าวมีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 2 ต่อปี ระหว่างปีสหกรณ์ไม่ได้ส่งชำระคืนทั้งต้นเงินและดอกเบี้ย

สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 สหกรณ์ต้องปรับปรุงรายการดอกเบี้ยค้างจ่าย โดยคำนวณดอกเบี้ยจากต้นเงิน 100,000.- บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 2 ระยะเวลา 1 ปี ดังนี้

$100,000 \times \frac{2}{100}$ = 2,000.- บาท

ปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้	2,000.-	
	เครดิต ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย		2,000.-

อนึ่ง ในวันสิ้นปีทางบัญชีเมื่อสหกรณ์คำนวณ **ดอกเบี้ยเงินรับฝากค้างจ่าย** โดยปกติระเบียบของสหกรณ์จะกำหนดให้นำดอกเบี้ยเงินรับฝากค้างจ่ายสำหรับเงินรับฝากประเภทออมทรัพย์ทบเข้าเป็นเงินรับฝาก ส่วนดอกเบี้ยเงินรับฝากค้างจ่ายสำหรับเงินรับฝากประเภทประจำให้ตั้งเป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ดังนั้น สิ้นปีทางบัญชีจึงต้องปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	xxx	
	เครดิต เจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์		xxx
	ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่าย		xxx

บัญชีดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก จะโอนปิดบัญชีไปบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนบัญชีเจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์ และบัญชีดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่ายเป็นบัญชีหนี้สิน จะปิดบัญชียกยอดไปในงวดบัญชีปีถัดไป และแสดงรายการในงบดุลภายใต้หมวดหนี้สินหมุนเวียน โดยบัญชีดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่ายจะแสดงรายการภายใต้รายการหนี้สินหมุนเวียนอื่น

ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์

เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าอาคารและอุปกรณ์ที่สหกรณ์ตัดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดบัญชีที่ได้ใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น

สิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์จะต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ โดยคำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งาน และใกล้เคียงกับความเป็นจริง สหกรณ์สามารถคำนวณค่าเสื่อมราคาได้ 2 วิธี ดังนี้

- **วิธีเส้นตรง** ใช้กับอาคารและอุปกรณ์โดยทั่วไป
- **วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี** ใช้กับอาคารและอุปกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการใช้งานสูงในระยะแรก และประโยชน์ที่ให้ในระยะหลังไม่แน่นอน หรือถ้าใช้งานไปนานอาจเกิดค่าซ่อมแซมมาก

การคำนวณค่าเสื่อมราคา - วิธีเส้นตรง

- เป็นการคำนวณค่าเสื่อมราคาตามอัตราร้อยละของราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์
- อัตราค่าเสื่อมราคา ให้คิดเป็นอัตราร้อยละต่อปี ดังนี้
  - อาคารถาวร ฉาง เครื่องสีข้าว ร้อยละ 5 - 10
  - เรือข้าว ร้อยละ 5 - 15
  - เรือยนต์และอุปกรณ์เรือ ร้อยละ 10 - 15
  - อุปกรณ์ฉาง เครื่องจักร เครื่องยนต์ ครุภัณฑ์และอุปกรณ์สำนักงาน ร้อยละ 10 - 20
  - รถยนต์ เครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ ร้อยละ 20 - 25
- อาคารและอุปกรณ์ที่มีอายุการใช้งานไม่เต็มปี ให้คำนวณตามระยะเวลาเป็นวันนับจากวันที่อาคารและอุปกรณ์นั้นพร้อมจะใช้งาน โดยคำนวณตามอัตราที่กำหนดไว้ข้างต้น และให้นับ 1 ปี มี 365 วัน

ตัวอย่าง รายละเอียดเครื่องใช้สำนักงานของสหกรณ์ ณ วันที่ 31 มีนาคม 25X1 เป็นดังนี้

ที่	รายการ	ราคาทุน	ราคาสินทรัพย์สุทธิยกมา	เพิ่ม - ลด ระหว่างปี	รวม	
1	ตู้เอกสาร	2,400.-	2,160.-	-	2,160.-	
2	ชั้นวางของ	4,800.-	4,320.-	-	4,320.-	
3	เครื่องคิดเลข	1,200.-	-	1,200.-	1,200.-	(ซื้อ 18 มค. x1)
		8,400.-	6,480.-	1,200.-	7,680.-	

การคำนวณค่าเสื่อมราคา - วิธีเส้นตรง

ที่	รายการ	ราคาสินทรัพย์			อัตราร้อยละ	ค่าเสื่อมราคาสะสม			ราคาสินทรัพย์สุทธิ	หมายเหตุ
		ราคาทุนยกมา	เพิ่ม - ลด ระหว่างปี	รวม		ยกมา	เพิ่ม (ลด) ระหว่างปี	รวม		
1	ตู้เอกสาร	2,400.-	-	2,400.-	10	240.-	240.-	480.-	1,920.-	
2	ชั้นวางของ	4,800.-	-	4,800.-	10	480.-	480.-	960.-	3,840.-	
3	เครื่องคิดเลข	-	1,200.-	1,200.-	10	-	24.-	24.-	1,176.-	คิดค่าเสื่อมฯ 73 วัน
		7,200.-	1,200.-	8,400.-		720.-	744.-	1,464.-	6,936.-	

การคำนวณค่าเสื่อมราคา - วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

◆ เป็นการคำนวณค่าเสื่อมราคา โดยประมาณอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์แล้วคำนวณตามอัตราส่วนการใช้งานของแต่ละปี

◆ ให้คำนวณอัตราส่วนของแต่ละปี โดยนำอายุการใช้งานที่มีอยู่ในปีแรกบวกอายุการใช้งานที่เหลืออยู่ในปีต่อ ๆ ไป จะได้ผลรวมของอายุการใช้งาน คือ ตัวส่วน สำหรับตัวเศษ คือ อายุการใช้งานที่เหลืออยู่ของแต่ละปีนั้น แล้วนำไปคูณด้วยราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์ ดังนี้

$$\frac{\text{อายุการใช้งานที่เหลือของแต่ละปี}}{\text{ผลรวมของอายุการใช้งาน}} \times \text{ราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์}$$

หมายเหตุ การคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี แม้ว่าอาคารและอุปกรณ์ใด ๆ จะซื้อมาในระหว่างปีก็ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาเต็มปี

ตัวอย่าง เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 25X0 สหกรณ์ซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์ 45,000.- บาท ประมาณว่าใช้งานได้ 5 ปี

การคำนวณค่าเสื่อมราคา - วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

ค่าเสื่อมราคาปีที่ 1 ณ วันที่ 31 มีนาคม 25X1

$$= \frac{5}{5+4+3+2+1} \times 45{,}000 = \frac{5}{15} \times 45{,}000 = 15{,}000$$

หมายเหตุ ค่าเสื่อมราคาปีที่ 2 คำนวณโดย $= \frac{4}{15} \times 45{,}000$ ปีที่ 3 ตัวเศษเปลี่ยนเป็น 3 ปีที่ 4 ตัวเศษเปลี่ยนเป็น 2 และ ปีสุดท้ายคือปีที่ 5 เป็น 1 ตามลำดับ

ข้อสังเกตเกี่ยวกับการคิดค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ของสหกรณ์

- เมื่อคิดค่าเสื่อมราคาถึงงวดสุดท้ายแล้ว ให้คงเหลือมูลค่าอาคารและอุปกรณ์ไว้ 1 บาทต่อหน่วย จนกว่าอาคารและอุปกรณ์นั้นจะสิ้นสภาพหรือตัดบัญชีได้

- อาคารและอุปกรณ์ที่หมดสภาพ หรือชำรุด สูญหาย เสียหาย ให้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชีในปีที่สิ้นสภาพนั้น โดยบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคา

- ค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้ ให้แสดงไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและอุปกรณ์แยกตามประเภทของอาคารและอุปกรณ์ที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้น หรือนำไปหักในบัญชีอาคารและอุปกรณ์ตามประเภทที่เกิดค่าเสื่อมราคานั้นโดยตรง และให้บันทึกรายการค่าเสื่อมราคาไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ถาวร

ปรับปรุงรายการบัญชีค่าเสื่อมราคา บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเสื่อมราคา.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)	xxx	
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม.....(ระบุประเภทสินทรัพย์)		
	หรือ อาคาร/อุปกรณ์		xxx

ตัวอย่าง จากตัวอย่างข้างต้น ค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้สำนักงานที่คำนวณโดยวิธีเส้นตรงและค่าเสื่อมราคาคอมพิวเตอร์ที่คำนวณโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี รวมจำนวน 15,744.- บาท (774 + 15,000) สิ้นปีทางบัญชีปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเสื่อมราคา - เครื่องใช้สำนักงาน	15,744.-	
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม — เครื่องใช้สำนักงาน		15,744.-
	หรือ เครื่องใช้สำนักงาน		

ค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่สหกรณ์ตัดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดบัญชีที่ได้ใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น

สิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์จะต้องตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์

1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด เช่น สิทธิการเช่า สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน/อาคาร เป็นต้น ให้ตัดจ่ายโดยวิธีเส้นตรงตามระยะเวลาการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นดังนี้

- ตามอายุการให้ประโยชน์ที่จำกัด
- กรณีอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์น้อยกว่าอายุสิทธิตามกฎหมาย หรือข้อผูกพันสัญญา ให้ตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นตามอายุการให้ประโยชน์ที่แท้จริง
- กรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการให้ประโยชน์ไม่เต็มปี ให้คำนวณค่าตัดจ่ายเป็นวันนับจากวันที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นพร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ และให้นับ 1 ปี มี 365 วัน
- การตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวกับอาคารและอุปกรณ์ ต้องตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์
- ในปีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนหมดอายุการให้ประโยชน์ ให้ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชีในปีสุดท้ายของอายุการให้ประโยชน์ แม้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวยังคงสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ต่อไปอีก

2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด เช่น สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน/อาคารที่ไม่มีการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ เป็นต้น ให้ตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ของสินทรัพย์นั้น โดยให้ตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี

3. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ให้ตัดจ่ายตามระยะเวลาของอายุการใช้งาน แต่ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 – 25 ของราคาทุนของโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น ๆ และหากมีการเปลี่ยนแปลงการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ โดยนำซอฟท์แวร์ใหม่มาใช้งานแทนซอฟท์แวร์เดิมสำหรับการปฏิบัติงานในระบบงานเดียวกัน ให้ตัดจ่ายมูลค่าคงเหลือของซอฟท์แวร์เดิมออกจากบัญชีทั้งจำนวน

ทั้งนี้ ให้สหกรณ์ตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยตรงกับสินทรัพย์นั้น และบันทึกรายการตัดจ่ายไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ถาวรด้วย

การปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าตัดจ่าย.....(ระบุประเภท)	xxx	
	เครดิต สิทธิการเช่า/สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคาร/ซอฟท์แวร์		xxx

ตัวอย่าง สหกรณ์ก่อสร้างอาคารสำนักงานบนที่ดินราชพัสดุ 1,000,000.- บาท โดยได้รับสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร 25 ปี

ทั้งนี้ หากตัดจ่ายตามอายุการได้รับสิทธิ (25 ปี) จะเป็นผลให้ค่าใช้จ่ายตัดจ่ายมีจำนวนน้อยกว่าที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคาร ซึ่งเท่ากับร้อยละ 5 หรือ 20 ปี ดังนั้น จึงต้องตัดจ่ายตามอัตราค่าเสื่อมราคาอาคาร

สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1

คำนวณค่าตัดจ่าย $= \frac{1,000,000}{20} =$ 50,000.- บาท

ปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร	50,000.-	
	เครดิต สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร		50,000.-

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เป็นจำนวนเงินที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้ ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงิน เพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บเงินได้

ในการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของสหกรณ์นั้น ให้พิจารณาจากสภาพของลูกหนี้และหลักทรัพย์ค้ำประกันที่ลูกหนี้ให้ไว้กับสหกรณ์เป็นสำคัญ แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอกับผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้น โดยมีหลักเกณฑ์ ดังนี้

1. ลูกหนี้เงินให้สมาชิกกู้ โดยปกติจะมีการค้ำประกันด้วยบุคคล หรือหลักทรัพย์ค้ำประกัน หากผู้กู้ไม่ชำระหนี้สหกรณ์อาจติดตามให้มีการชดใช้คืนจากผู้ค้ำประกัน หรือดำเนินการใด ๆ กับหลักทรัพย์ที่ค้ำประกันได้ นอกจากนี้ การกู้ไปเพื่อการลงทุนจะมีผลตอบแทนและสามารถส่งคืนได้ จึงไม่ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ เว้นแต่ ลูกหนี้เงินกู้รายใดที่ปรากฏแน่ชัดว่าไม่อาจเรียกให้ชำระหนี้ได้ทั้งจากผู้กู้และผู้ค้ำประกัน รวมทั้งไม่มีหลักทรัพย์ใดค้ำประกัน ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้รายนั้น ๆ ไว้เต็มจำนวน โดยพิจารณาเป็นราย ๆ ไป

2. ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับค้างรับ สหกรณ์ควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ดังนี้

- ค้างชำระตั้งแต่ 1 - 5 ปี ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ไม่น้อยกว่าร้อยละ 5 หรือให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง
- ค้างชำระเกิน 5 ปี ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

3. ลูกหนี้การค้า ซึ่งเป็นหนี้เพื่อการบริโภคมีอายุความในการฟ้องร้องตามกฎหมาย 2 ปี จึงควรมีการวิเคราะห์อายุของหนี้ที่ค้างชำระ และพิจารณาตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลดหลั่นตามอายุหนี้ ดังนี้

- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 60 วัน แต่ไม่เกิน 6 เดือน ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้อย่างน้อยร้อยละ 5
- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 6 เดือน แต่ไม่เกิน 1 ปี ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้อย่างน้อยร้อยละ 10
- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้อย่างน้อยร้อยละ 15
- ลูกหนี้ที่มีอายุของหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 2 ปี ซึ่งเป็นหนี้ที่ขาดอายุความฟ้องร้องตามกฎหมาย ควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวน

อย่างไรก็ตาม เพื่อไม่ให้กระทบต่อผลการดำเนินงานของสหกรณ์ ในกรณีต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้าเต็มจำนวน เนื่องจากมีอายุหนี้ค้างชำระเกินกว่า 2 ปี สหกรณ์ควรทยอยตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในแต่ละปีให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง

4. ลูกหนี้อื่น ๆ เช่น ลูกหนี้เงินยืมทดรอง ลูกหนี้เงินสด/สินค้าขาดบัญชี ให้พิจารณาถึงสภาพของลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ และหลักประกันที่ลูกหนี้ทำไว้กับสหกรณ์ แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอตามหลักความระมัดระวังในการดำเนินงานของสหกรณ์

5. ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดีและลูกหนี้ตามคำพิพากษา เนื่องจากลูกหนี้ดังกล่าวได้รวมต้นเงิน ดอกเบี้ยรับ ดอกเบี้ยค้างรับ รายได้ค่าปรับและค่าปรับค้างรับเข้าไว้ด้วยกันแล้ว จึงให้ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญโดยแยกพิจารณาเป็น 2 ส่วน ดังนี้

- **ต้นเงิน** ให้พิจารณาสภาพของลูกหนี้และหลักทรัพย์ที่ใช้ค้ำประกันหนี้รายนั้น ๆ ประกอบกัน แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอกับผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้น
- **ดอกเบี้ยรับ ดอกเบี้ยค้างรับ รายได้ค่าปรับและค่าปรับค้างรับ** ซึ่งสหกรณ์ได้รับรู้เงินดังกล่าวเป็นรายได้แล้วตามเกณฑ์คงค้าง จึงควรมีการประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวน

วิธีปฏิบัติ

1. ให้คำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้แต่ละประเภทตามหลักเกณฑ์ข้างต้นว่าเป็นจำนวนเงินเท่าใด

2. ปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้

2.1 กรณีบันทึกบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเป็นปีแรก ให้บันทึกบัญชีด้วยจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้

เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท)		xxx

2.2 กรณีบันทึกบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในปีต่อ ๆ ไป ให้คำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้แต่ละประเภท แล้วเปรียบเทียบกับจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่มียอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภทของลูกหนี้ประเภทนั้น

- ถ้าจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในบัญชีแยกประเภท น้อยกว่า จำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้สำหรับลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ ผลต่างถือเป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปีนั้น ให้นำผลต่างมาปรับปรุงรายการบัญชี โดยเพิ่มยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามบัญชีให้มีจำนวนเท่ากับที่คำนวณได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท) xxx
เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท) xxx

บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท) เป็นบัญชีค่าใช้จ่าย จะโอนปิดบัญชีไปบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท) จะปิดบัญชียกยอดไปในงวดบัญชีปีถัดไป และแสดงเป็นรายการหักจากลูกหนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ถ้าจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในบัญชีแยกประเภท มากกว่า จำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้สำหรับลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ ผลต่างถือเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ ให้นำผลต่างมาปรับปรุงรายการบัญชี โดยลดยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามบัญชีให้มีจำนวนเท่ากับที่คำนวณได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท) xxx
เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท) xxx

ตัวอย่าง สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 บัญชีบางส่วนของสหกรณ์มียอดคงเหลือดังนี้

ลูกหนี้การค้า	100,000.- บาท
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	20,000.- บาท
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า	30,000.- บาท
- ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	1,500.- บาท

ข้อมูลเพิ่มเติม

1. ลูกหนี้การค้าที่มีอายุหนี้ที่ค้างชำระเกิน 2 ปี จำนวน 10,000.- บาท ส่วนที่เหลือมีอายุหนี้ค้างชำระเกิน 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี

2. ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับที่ค้างชำระเกิน 5 ปี จำนวน 2,000.- บาท

การคำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

1. ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า ให้แยกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระ ดังนี้

ส่วนที่ 1 อายุหนี้ที่ค้างชำระเกินกว่า 2 ปี 10,000.- บาท
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญร้อยละ 100 เป็นเงิน 10,000.- บาท

ส่วนที่ 2 อายุหนี้ที่ค้างชำระไม่เกิน 2 ปี 90,000.- บาท
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญร้อยละ 15 เป็นเงิน 13,500.- บาท
รวม 100,000.- บาท 23,500.- บาท

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภท 25,000.- บาท
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ 1,500.- บาท

ปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	1,500.-	
เครดิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		1,500.-

2. ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ

ส่วนที่ 1 ค้างชำระตั้งแต่ 1 - 5 ปี 18,000.- บาท
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญร้อยละ 5 เป็นเงิน 900.- บาท

ส่วนที่ 2 ค้างชำระเกิน 5 ปี 2,000.- บาท
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญร้อยละ 100 เป็นเงิน 2,000.- บาท
รวม 20,000.- บาท 2,900.- บาท

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภท 1,500.- บาท
ตั้งเพิ่มปีปัจจุบัน 1,400.- บาท

ปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	1,400.-	
เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ		1,400.-

ลูกหนี้คลาดเคลื่อน

กรณีบัญชีย่อยลูกหนี้ (รายละเอียดลูกหนี้) มีจำนวนเงินรวมไม่เท่ากับยอดคงเหลือตามบัญชีคุมยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป และสหกรณ์ยังไม่สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อนนั้น **ให้ถือจำนวนเงินในบัญชีย่อยเป็นหลัก** แล้วทำการปรับปรุงรายการบัญชีเพื่อให้บัญชีคุมยอดลูกหนี้มีจำนวนเงินรวมตรงกับบัญชีย่อยลูกหนี้ ดังนี้

1. กรณียอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้ต่ำกว่าบัญชีคุมยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

1.1 ปรับปรุงรายการบัญชี โดยนำผลต่างที่เกิดขึ้นบันทึกเป็นลูกหนี้คลาดเคลื่อน และตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้คลาดเคลื่อน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้.....(ระบุประเภท)		xxx
เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้..(ระบุประเภท).. คลาดเคลื่อน		xxx

1.2 ถ้าสหกรณ์สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน ให้ลดยอดบัญชีลูกหนี้คลาดเคลื่อนไปบัญชีลูกหนี้ และโอนกลับรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้คลาดเคลื่อนตามจำนวนที่ค้นพบ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้.....(ระบุประเภท)	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน		xxx
เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้..(ระบุประเภท)..คลาดเคลื่อน	xxx	
	เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน		xxx

1.3 ถ้าสหกรณ์ไม่สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน โดยได้ดำเนินการตามสมควรแล้ว ให้ขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญจากที่ประชุมใหญ่เมื่อได้รับอนุมัติแล้ว บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	หนี้สูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน		xxx

นอกจากนี้ ให้ปรับลดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้คลาดเคลื่อนตามจำนวนที่ได้รับอนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน	xxx	
	เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ (ระบุประเภท) คลาดเคลื่อน		xxx

ตัวอย่าง สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นมียอดคงเหลือ 100,000.- บาท แต่ปรากฏว่าในบัญชีย่อยมียอดรวมทั้งสิ้น 95,000.- บาท ซึ่งสหกรณ์ได้พยายามค้นหาสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อนแล้วแต่ยังไม่พบ

การปรับปรุงรายการบัญชี

- สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 นำผลต่างมาปรับปรุงรายการบัญชีโดยลดยอดบัญชีลูกหนี้ให้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	5,000.-	
เครดิต	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น		5,000.-
เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	5,000.-	
เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		5,000.-

- หากต่อมา วันที่ 10 กันยายน 25X1 สหกรณ์ค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อนว่ามีการรวมยอดบัญชีย่อยลูกหนี้ นายกิจ ก่อเกื้อ ไม่ถูกต้อง ทำให้ยอดรวมบัญชีย่อยต่ำกว่าบัญชีคุมยอด 1,000.- บาท ให้ปรับปรุงรายการบัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นตามจำนวนที่ค้นพบ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น	1,000.-	
เครดิต	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		1,000.-
เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	1,000.-	
เครดิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		1,000.-

- หากไม่สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน โดยได้ดำเนินการตามสมควรแล้ว และต่อมามีการขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญ ซึ่งที่ประชุมใหญ่มีมติให้ตัดหนี้สูญ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	หนี้สูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	4,000.-	
เครดิต	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		4,000.-
เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	4,000.-	
เครดิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		4,000.-

2. กรณียอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้สูงกว่าบัญชีคุมยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

2.1 ปรับปรุงรายการบัญชี โดยนำผลต่างที่เกิดขึ้นไปเพิ่มยอดบัญชีลูกหนี้ให้มีจำนวนเท่ากับยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้ และตั้งค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้.....(ระบุประเภท)	xxx	
เครดิต	ค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน		xxx

2.2 ถ้าสหกรณ์สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน ให้โอนกลับรายการลูกหนี้และค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อนตามจำนวนเงินที่ค้นพบ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx
เครดิต ลูกหนี้.....(ระบุประเภท) xxx

2.3 ถ้าสหกรณ์ไม่สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน โดยได้ดำเนินการตามสมควรแล้ว ให้โอนค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อนเข้าบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่าเผื่อลูกหนี้...(ระบุประเภท)...คลาดเคลื่อน xxx
เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท) xxx

ตัวอย่าง สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 บัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นมียอดคงเหลือ 100,000.- บาท แต่ปรากฏว่าในบัญชีย่อยลูกหนี้มียอดรวมทั้งสิ้น 110,000.- บาท ซึ่งสหกรณ์ได้พยายามค้นหาสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อนแล้วแต่ยังไม่พบ

การปรับปรุงรายการบัญชี

- สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 นำผลต่างมาปรับปรุงรายการบัญชีโดยเพิ่มยอดบัญชีลูกหนี้ให้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น 10,000.-
เครดิต ค่าเผื่อลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 10,000.-

- หากต่อมา วันที่ 1 ตุลาคม 25X1 สหกรณ์ค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อนว่าลูกหนี้นายขจิต รอดภัย มีหนี้คงเหลือจริง 23,000.- บาท แต่ในบัญชีย่อยลูกหนี้เขียนตัวเลขสลับกันเป็น 32,000.- บาท ทำให้ยอดรวมบัญชีย่อยลูกหนี้สูงกว่าบัญชีคุมยอดลูกหนี้ 9,000.- บาท ให้ปรับปรุงรายการบัญชีลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นตามจำนวนที่ค้นพบ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่าเผื่อลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 9,000.-
เครดิต ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น 9,000.-

- หากคณะกรรมการดำเนินการมีมติให้โอนบัญชีค่าเผื่อลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อนส่วนที่ยังไม่สามารถค้นหาข้อคลาดเคลื่อนได้ไปบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ค่าเผื่อลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 1,000.-
เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น 1,000.-

วัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์

วัสดุสิ้นเปลืองและเครื่องเขียนแบบพิมพ์ เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนของสหกรณ์ที่ใช้แล้วหมดเปลืองไป สหกรณ์ต้องทำการตรวจนับวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีว่ามีประเภทใดบ้าง จำนวนเท่าใด แล้วตีราคาตามราคาทุน เพื่อปรับปรุงรายการบัญชีให้ได้ยอดคงเหลือที่ถูกต้อง

วิธีปฏิบัติ

(1) กรณีเมื่อซื้อวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์แล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นสินทรัพย์

1. เมื่อซื้อวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	วัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์	xxx	
	เครดิต เงินสด		xxx

2. สิ้นปีทางบัญชี ให้สหกรณ์ตรวจนับวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือแยกเป็นแต่ละประเภท คำนวณมูลค่าทั้งสิ้นตามราคาทุน แล้วเปรียบเทียบกับยอดคงเหลือตามบัญชี ผลต่างถือเป็นวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์ใช้ไปในระหว่างปี ให้นำส่วนที่ใช้ไปในระหว่างปีปรับปรุงออกจากบัญชีวัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	วัสดุใช้ไป/ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	xxx	
	เครดิต วัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์		xxx

บัญชีวัสดุใช้ไป/ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์เป็นบัญชีค่าใช้จ่าย จะโอนปิดบัญชีไปบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนบัญชีวัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์เป็นบัญชีสินทรัพย์ จะปิดบัญชียกยอดไปในงวดบัญชีปีถัดไป และแสดงรายการในงบดุล

(2) กรณีเมื่อซื้อวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์แล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นค่าใช้จ่าย

1. เมื่อซื้อวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	วัสดุใช้ไป/ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	xxx	
	เครดิต เงินสด		xxx

2. สิ้นปีทางบัญชี ให้บันทึกวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือสิ้นปี โดยปรับปรุงออกจากบัญชีวัสดุใช้ไป/ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	วัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์	xxx	
	เครดิต วัสดุใช้ไป/ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์		xxx

ตัวอย่าง สหกรณ์ซื้อเครื่องเขียนแบบพิมพ์ในระหว่างปีเป็นเงินสด จำนวน 5,000.- บาท สิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ได้ตรวจนับเครื่องเขียนแบบพิมพ์มียอดคงเหลือคิดเป็นราคาทุน 1,000.- บาท

(1) กรณีเมื่อซื้อวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์แล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นสินทรัพย์

1. เมื่อสหกรณ์ซื้อเครื่องเขียนแบบพิมพ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	5,000.-
เครดิต	เงินสด	5,000.-

2. สิ้นปีทางบัญชี ทำการตรวจนับมีเครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือ 1,000.- บาท แสดงว่าสหกรณ์ใช้เครื่องเขียนแบบพิมพ์ไปในระหว่างปี จำนวน 5,000 - 1,000 = 4,000 บาท ให้นำส่วนที่ใช้ไปในระหว่างปีปรับปรุงออกจากบัญชีเครื่องเขียนแบบพิมพ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	4,000.-
เครดิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	4,000.-

(2) กรณีเมื่อซื้อวัสดุ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์แล้วบันทึกบัญชีไว้เป็นค่าใช้จ่าย

1. เมื่อสหกรณ์ซื้อเครื่องเขียนแบบพิมพ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	5,000.-
เครดิต	เงินสด	5,000.-

2. สิ้นปีทางบัญชี ให้บันทึกเครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือสิ้นปี โดยปรับปรุงออกจากบัญชีค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	1,000.-
เครดิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	1,000.-

สินค้าคงเหลือสิ้นปี

สิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือ โดยแต่งตั้งผู้ที่ไม่มีหน้าที่โดยตรงในการเก็บรักษาสินค้าเป็นกรรมการตรวจนับไม่น้อยกว่า 3 คน เพื่อให้ทราบปริมาณและสภาพของสินค้าคงเหลือตามความเป็นจริง โดยแยกรายละเอียดสินค้าคงเหลือสภาพปกติ สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมหรือชำรุดออกจากกัน

ทั้งนี้ ในการตรวจนับสินค้าคงเหลือให้จัดทำใบตรวจนับสินค้าคงเหลือ โดยกรรมการตรวจนับจะต้องลงลายมือชื่อกำกับทุกใบ

สำหรับการตีราคาสินค้าคงเหลือนั้น สินค้าคงเหลือสภาพปกติให้ตีราคาตามราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

ราคาทุน หมายถึง ราคาซื้อสินค้ารวมค่าใช้จ่ายในการจัดซื้อ และการขนส่งสินค้า จนกระทั่งสินค้านั้นพร้อมที่จะขายได้

วิธีคำนวณราคาทุน อาจเลือกคำนวณได้ 2 วิธีตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ดังนี้

1. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) หมายถึง สินค้าที่ซื้อก่อนจะถูกขายออกไปก่อน ดังนั้นสินค้าที่เหลืออยู่จะเป็นสินค้าที่ซื้อครั้งหลังสุดย้อนขึ้นไปตามลำดับ

ตัวอย่าง รายการสินค้าคงเหลือและรายการซื้อสินค้าในระหว่างเดือนมีนาคม 25X1 ดังนี้

มี.ค. 1	ปุ๋ยคงเหลือ	300 กระสอบ ๆ ละ 200.-	60,000.- บาท
มี.ค. 2	ขาย	200 กระสอบ ๆ ละ 280.-	56,000.- บาท
มี.ค. 3	ซื้อ	400 กระสอบ ๆ ละ 200.-	80,000.- บาท
มี.ค. 15	ซื้อ	200 กระสอบ ๆ ละ 220.-	44,000.- บาท
มี.ค. 18	ขาย	200 กระสอบ ๆ ละ 290.-	58,000.- บาท
มี.ค. 24	ซื้อ	100 กระสอบ ๆ ละ 210.-	21,000.- บาท
มี.ค. 29	ขาย	100 กระสอบ ๆ ละ 250.-	25,000.- บาท

สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 สหกรณ์มีปุ๋ยคงเหลือ 400 กระสอบ คำนวณราคาปุ๋ยคงเหลือ ได้ดังนี้

สินค้าที่ซื้อวันที่ 24 มี.ค.	100 กระสอบ ๆ ละ	210.-	21,000.-	บาท
สินค้าที่ซื้อวันที่ 15 มี.ค.	200 กระสอบ ๆ ละ	220.-	44,000.-	บาท
สินค้าที่ซื้อวันที่ 3 มี.ค.	100 กระสอบ ๆ ละ	200.-	20,000.-	บาท
สินค้าคงเหลือ	400		85,000.-	บาท

2. วิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) หมายถึง วิธีการคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือโดยใช้ราคาของสินค้าที่มีเพื่อขาย (ราคาทุนสินค้าคงเหลือยกมา บวกด้วย ราคาทุนสินค้าที่ซื้อหรือผลิตได้) แล้วหารด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่มีเพื่อขาย (จำนวนหน่วยสินค้าคงเหลือยกมา บวกด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่ซื้อหรือจำนวนหน่วยสินค้าที่ผลิตได้) **วิธีการคำนวณถัวเฉลี่ยอาจคำนวณแบบต่อเนื่องเป็นระยะ ๆ ไป หรือคำนวณทุกครั้งที่ได้รับสินค้า หรือคำนวณ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนถัวเฉลี่ยของสินค้าด้วยวิธีใดแล้ว ให้ใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ**

ทั้งนี้ ในการคำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักดังกล่าวข้างต้น เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่งสำหรับสินค้าประเภทใดแล้ว จะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจ หักค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่จำเป็นต้องจ่ายเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่อาจถือเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือได้ หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่ทำให้สินค้าคงเหลืออยู่ในสถานที่และสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันเท่านั้น

สำหรับวิธีการเปรียบเทียบราคาสินค้าคงเหลือ ให้เปรียบเทียบราคาทุนกับราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า **โดยการเปรียบเทียบราคาสินค้าแต่ละรายการแล้วบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือสิ้นปี** แล้วจัดทำใบโอนบัญชีเป็นเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี จากนั้นบันทึกรายการบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปตามแต่ละกรณี ดังนี้

กรณีที่ 1 สินค้าคงเหลือมีราคาทุนต่ำกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต สินค้าคงเหลือ	xxx	
เครดิต ต้นทุนขาย		xxx

กรณีที่ 2 สินค้าคงเหลือมีราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุน

2.1 บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปีด้วยราคาทุน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต สินค้าคงเหลือ	xxx	
เครดิต ต้นทุนขาย		xxx

2.2 บันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลงเท่ากับผลต่างของราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	xxx	
เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		xxx

บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงเป็นบัญชีปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือ ดังนั้น หากในปีต่อมาสินค้าคงเหลือที่ตีราคาลดลงในปีก่อนกลับมีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับสูงขึ้น ให้กลับรายการบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงเป็นกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น

ตัวอย่าง สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 สหกรณ์มีรายละเอียดสินค้าคงเหลือดังนี้

ชนิดสินค้า	**จำนวนกระสอบ**	**ราคาทุน**	**มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ**	**ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า**
ปุ๋ยสูตร 16-20-0	10 กระสอบ	2,000	2,200	2,000
ปุ๋ยสูตร 15-15-15	20 กระสอบ	6,000	5,600	5,600
		8,000	7,800	7,600

สินค้าคงเหลือสิ้นปี เปรียบเทียบจากราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลือแต่ละรายการ บันทึกบัญชีโดย

- บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปีด้วยราคาทุน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	สินค้าคงเหลือ	8,000.-
เครดิต	ต้นทุนขาย	8,000.-

- สินค้าคงเหลือมีราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุน ให้บันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลงเท่ากับผลต่างของราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	400.-
เครดิต	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	400.-

บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลงถือเป็นบัญชีค่าใช้จ่าย ให้แสดงรายการในงบกำไรขาดทุน

สินค้าเสื่อมชำรุด

สินค้าเสื่อมชำรุด หมายถึง สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด แบ่งออกเป็น 2 ลักษณะ คือ

(1) สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุดที่ยังสามารถขายได้ หมายถึง สินค้าที่มีสภาพชำรุดแต่ยังสามารถขายได้ โดยอาจขายในราคาลดลง หรืออาจขายในราคาต่ำกว่าราคาทุน ในการตรวจนับสินค้าเสื่อมชำรุด ให้จัดทำใบตรวจนับสินค้าแยกต่างหากอีก 1 ชุด ไม่รวมกับใบตรวจนับสินค้าคงเหลือสภาพปกติ โดยคณะกรรมการจะต้องเป็นผู้กำหนดราคาขายสินค้าเสื่อมชำรุด รวมทั้งให้บันทึกสินค้าคงเหลือในราคาทุนและบันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง บันทึกบัญชีโดย

1. บันทึกสินค้าคงเหลือในราคาทุน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	สินค้าคงเหลือ	xxx	
เครดิต	ต้นทุนขาย		xxx

2. บันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลงเท่ากับผลต่างของราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	xxx	
เครดิต	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		xxx

ตัวอย่าง สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 คณะกรรมการตรวจนับสินค้าคงเหลือมีมติให้ตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดที่ยังมีสภาพขายได้ จำนวน 2 รายการ ดังนี้

1. ปุ๋ยน้ำ ขนาด ½ ลิตร จำนวน 12 ขวด ราคาทุนขวดละ 15.- บาท ราคาที่คาดว่าจะขายได้เนื่องจากเสื่อมสภาพ ตีราคาขวดละ 10.- บาท

2. ยาฆ่าแมลง จำนวน 20 กล่อง ราคาทุนกล่องละ 20.- บาท ราคาที่คาดว่าจะขายได้เนื่องจากเสื่อมสภาพ ตีราคากล่องละ 15.- บาท

วิธีปฏิบัติ

1. คำนวณมูลค่าสินค้าจากใบตรวจนับสินค้าสภาพเสื่อมชำรุด ดังนี้

	จำนวน	ราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	มูลค่าสินค้าคงเหลือ	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง
ปุ๋ยน้ำ	12 ขวด	15x12=180	10x12=120	10x12=120	60
ยาฆ่าแมลง	20 กล่อง	20x20=400	15x20=300	15x20=300	100
	รวม	**580**	**420**	**420**	**160**

2. ปรับปรุงรายการบัญชี

2.1 บันทึกสินค้าคงเหลือเท่ากับราคาทุน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	สินค้าคงเหลือ	580.-	
	เครดิต ต้นทุนขาย		580.-

2.2 บันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลงเท่ากับผลต่างของราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	160.-	
	เครดิต ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		160.-

(2) สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุดที่ไม่สามารถขายได้ ต้องตัดจำหน่ายออกจากบัญชี เนื่องจากไม่สามารถขายหรือใช้งานต่อไป การตัดจำหน่ายต้องได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการดำเนินการก่อน จึงจะบันทึกบัญชีตัดจำหน่ายสินค้าสภาพเสื่อมชำรุดดังกล่าวออกจากบัญชีได้ และให้รับรู้เป็นค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี		xxx

ในการปิดบัญชีประจำปี ให้โอนปิดบัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชีไปบัญชีต้นทุนขายแสดงเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขาย โดยแสดงไว้ก่อนการหักสินค้าคงเหลือสิ้นปี ส่วนบัญชีค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี แสดงรายการในงบกำไรขาดทุนเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ

ตัวอย่าง สิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์มีมติให้ตัดสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายไม่สามารถขายได้ จำนวน 3 รายการ ดังนี้

1. ข้าวสาร ขนาด 5 ก.ก. จำนวน 2 ถุง ราคาทุนถุงละ 100.-บาท เป็นเงิน 200.- บาท
2. น้ำปลา ขนาด 1 ลิตร จำนวน 12 ขวด ราคาทุนขวดละ 10.- บาท เป็นเงิน 120.- บาท
3. น้ำตาลทราย ขนาด 1 ก.ก. จำนวน 20 ถุง ราคาทุนถุงละ 12.- บาท เป็นเงิน 240.- บาท

560.- บาท

การปรับปรุงรายการบัญชี

1. ตัดจำหน่ายสินค้าเสื่อมชำรุด บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	560.-	
	เครดิต สินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี		560.-

2. ปิดบัญชีประจำปี โดยโอนปิดบัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชีไปบัญชีต้นทุนขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	สินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	560.-	
	เครดิต ต้นทุนขาย		560.-

สินค้าขาดบัญชี

สินค้าขาดบัญชี หมายถึง

(1) สินค้าที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หรือวันตรวจนับมีจำนวนน้อยกว่าสินค้าคงเหลือตามทะเบียนคุมสินค้า หรือ

(2) มูลค่าของสินค้าตาม (1) อาจได้รับการหักลดหย่อนความรับผิดชอบ ซึ่งส่วนที่เหลือหลังจากหักลดหย่อนแล้วจึงถือเป็นสินค้าขาดบัญชี

กรณีสหกรณ์มีสินค้าขาดบัญชี ให้พิจารณา ดังนี้

1. สินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ

1.1 มีผู้รับผิดชอบ

ให้ผู้รับผิดชอบชดใช้สินค้าขาดบัญชีด้วยราคาขาย หากผู้รับผิดชอบยังไม่สามารถชำระคืนได้ทั้งหมด ให้ตั้งเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี และจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชีพร้อมทั้งหลักประกันการใช้คืน ซึ่งมีมูลค่าไม่น้อยกว่าสินค้าขาดบัญชีตามราคาขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	เงินสด/ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

อนึ่ง หากภายหลังไม่สามารถเรียกเก็บเงินจากลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีได้ หรือคาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้ ให้สหกรณ์ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามส่วนของจำนวนเงินที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี		xxx

1.2 ไม่มีผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชี

ให้กันสินค้าขาดบัญชีออกจากสินค้าคงเหลือปกติด้วยมูลค่าตามราคาขาย

เดบิต	สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

สิ้นปีทางบัญชี หากยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีเท่ากับจำนวนสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		xxx

ทั้งนี้ หากสามารถหาผู้รับผิดชอบได้ในเวลาต่อมา สินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี หรือเงินสดถ้าผู้รับผิดชอบชดใช้เป็นเงินสดทันที ส่วนค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ซึ่งถือเป็นรายได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี/เงินสด	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx
เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้		xxx

สำหรับสินค้าขาดบัญชีที่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอนแล้ว สหกรณ์สามารถตัดสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีได้ โดยปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ แล้วบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx

2. สินค้าขาดบัญชีมีการลดหย่อนความรับผิดชอบ

2.1 การลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์

กรณีการลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์ ส่วนที่ได้รับการลดหย่อนไม่ถือว่าเป็นสินค้าขาดบัญชี รวมทั้งไม่ถือว่าสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนเป็นสินค้าคงเหลือ แต่ให้ถือเป็นการขายและรับรู้สินค้าขาดบัญชีได้รับการลดหย่อนเป็นค่าใช้จ่ายด้วยราคาขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

2.2 การลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด

สินค้าที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนดถือเป็นสินค้าขาดบัญชี ให้บันทึกบัญชีแยกเป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 รับรู้สินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนตามเกณฑ์ที่กำหนดเป็นค่าใช้จ่ายด้วยราคาขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

ส่วนที่ 2 สินค้าที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ถือเป็นสินค้าขาดบัญชี แยกเป็น

(1) มีผู้รับผิดชอบ ต้องจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชี และตั้งผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีเท่ากับสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อน โดยคำนวณด้วยราคาขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

(2) ไม่มีผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชี ให้กันสินค้าขาดบัญชี (ยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยยอดสินค้าที่ได้รับการลดหย่อน) ออกจากสินค้าคงเหลือตามบัญชีด้วยมูลค่าตามราคาขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

สิ้นปีทางบัญชี หากยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีเท่ากับจำนวนสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		xxx

(3) การตัดสินค้าขาดบัญชี สำหรับสินค้าขาดบัญชีที่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอนแล้ว สหกรณ์สามารถตัดสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีได้ โดยปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ แล้วบันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx

สหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

สินค้าคงเหลือ

การปรับปรุงรายการบัญชีสินค้าคงเหลือของสหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับสหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม หากแต่มีข้อพึงระวัง คือ

ราคาทุนต่อหน่วย หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่อหน่วยของสินค้าคงเหลือให้พิจารณา ดังนี้

ราคาทุนต่อหน่วยที่นำมาคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ = ราคาสินค้าไม่รวมภาษีซื้อ เนื่องจากภาษีซื้อได้นำไปบันทึกบัญชีแยกต่างหากจากยอดซื้อสินค้า จึงไม่ถือว่าภาษีซื้อเป็นต้นทุนสินค้า

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่อหน่วย = ให้ใช้ราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับโดยไม่รวมภาษีขายไม่ว่าจะเป็นสหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ก็ตาม

ในการคำนวณราคาทุนของสินค้า เนื่องจากทะเบียนคุมสินค้า สหกรณ์บันทึกด้วยราคาทุนรวมภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อสหกรณ์ตรวจนับสินค้าคงเหลือสิ้นปีแล้ว ให้แยกสินค้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มกับสินค้าที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แล้วให้คำนวณราคาทุนของสินค้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม

สำหรับการคำนวณหาราคาสินค้าไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 7 % = $\frac{\text{ราคาสินค้ารวมภาษี x 100}}{107}$

ตัวอย่าง การคำนวณราคาของสินค้ารวมภาษีจากทะเบียนคุมสินค้าให้เป็นราคาสินค้าไม่รวมภาษี

ที่	รายการ	ราคาทุนรวมภาษีต่อหน่วย	การคำนวณ	**ราคาทุนไม่รวมภาษีต่อหน่วย**	ราคาขายรวมภาษีต่อหน่วย	การคำนวณ	**ราคาขายไม่รวมภาษีต่อหน่วย**
1	รถไถเดินตาม	26,750	$\frac{26,750 \times 100}{107}$	**25,000.00**	29,960	$\frac{29,960 \times 100}{107}$	**28,000.00**
2	แชมพูแฟซ่า	20	$\frac{20 \times 100}{107}$	**18.69**	35	$\frac{35 \times 100}{107}$	**32.71**
3	ยาสีฟันคอลเกต	10	$\frac{10 \times 100}{107}$	**9.35**	15	$\frac{15 \times 100}{107}$	**14.02**
4	ผงซักฟอกบรีส	9	$\frac{9 \times 100}{107}$	**8.41**	12	$\frac{12 \times 100}{107}$	**11.21**
5	น้ำยาล้างจานซันไลต์	22	$\frac{22 \times 100}{107}$	**20.56**	30	$\frac{30 \times 100}{107}$	**28.04**

ทั้งนี้ สหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มควรซื้อสินค้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ขายที่สามารถออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป เพื่อนำภาษีซื้อไปหักออกจากภาษีขายได้ แต่หากจำเป็นต้องซื้อสินค้าจากผู้ขายที่ไม่สามารถออกใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปได้ จะต้องถือว่าราคาที่ซื้อมาทั้งสิ้นเป็นราคาทุนของสินค้า และไม่สามารถใช้การคำนวณข้างต้นได้

สินค้าเสื่อมชำรุด

การปรับปรุงรายการบัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุดของสหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มให้ปฏิบัติเช่นเดียวกับสหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม หากแต่มีส่วนที่แตกต่าง คือ การทำลายสินค้าเสื่อมชำรุดที่ไม่สามารถขายได้

- กรณีเป็นสินค้าเสื่อมสภาพชำรุดที่สามารถเก็บรักษา และรอการทำลายพร้อมกันได้เมื่อมีปริมาณที่เหมาะสม ให้สหกรณ์แจ้งการทำลายเป็นหนังสือให้สรรพากรพื้นที่ หรือสรรพากรจังหวัดทราบล่วงหน้าเป็นเวลา 30 วัน ก่อนวันทำลาย โดยแจ้งชื่อ ที่อยู่ของสหกรณ์ รายละเอียดสินค้าที่จะทำลาย เช่น ประเภท ชนิด ปริมาณ และราคาของสินค้าที่ทำลาย เป็นต้น สถานที่และเวลาที่จะทำลายสินค้า สาเหตุที่ทำลาย เช่น เสื่อมสภาพชำรุด รวมทั้งวิธีการทำลาย เช่น ใช้วิธีการเผา ทิ้ง เป็นต้น เพื่อสรรพากรพื้นที่ หรือสรรพากรจังหวัดจัดส่งเจ้าหน้าที่ร่วมเป็นพยานในการทำลาย

- กรณีเป็นสินค้าเสื่อมสภาพชำรุดที่ไม่สามารถเก็บรักษาไว้ได้ สหกรณ์ไม่จำเป็นต้องแจ้งให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรร่วมเป็นพยานในการทำลายก็ได้ อย่างไรก็ตาม สหกรณ์จะต้องแจ้งให้ผู้สอบบัญชีทราบเพื่อเป็นพยานในการทำลาย

ณ วันที่ทำลายสินค้า ให้สหกรณ์ตัดรายละเอียดสินค้าที่ทำลายออกจากทะเบียนคุมสินค้า โดยบันทึกลดจำนวนหน่วยในทะเบียนคุมสินค้า และหมายเหตุว่าเสื่อมสภาพใช้การไม่ได้ ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่..... วันที่.....

สินค้าขาดบัญชี

การปรับปรุงรายการบัญชีสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มให้พิจารณา ดังนี้

1. สินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ

1.1 มีผู้รับผิดชอบ

ให้ผู้รับผิดชอบชดใช้สินค้าขาดบัญชีด้วยราคาขายรวมภาษีขาย หากผู้รับผิดชอบยังไม่สามารถชำระคืนได้ทั้งหมด ให้ตั้งเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี และจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชีพร้อมทั้งหลักประกันการใช้คืน ซึ่งมีมูลค่าไม่น้อยกว่าสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายรวมภาษีขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	เงินสด/ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

อนึ่ง หากภายหลังไม่สามารถเรียกเก็บเงินจากลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีได้ หรือคาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้ ให้สหกรณ์ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามส่วนของจำนวนเงินที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี		xxx

1.2 ไม่มีผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชี

ให้กันสินค้าขาดบัญชีออกจากสินค้าคงเหลือปกติด้วยมูลค่าตามราคาขายรวมภาษีขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	สินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

สิ้นปีทางบัญชี หากยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีเท่ากับจำนวนสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		xxx

ทั้งนี้ หากสามารถหาผู้รับผิดชอบได้ในเวลาต่อมา สินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี หรือเงินสดถ้าผู้รับผิดชอบชดใช้เป็นเงินสดทันที ส่วนค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ซึ่งถือเป็นรายได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี/เงินสด	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx
เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้		xxx

สำหรับสินค้าขาดบัญชีที่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอนแล้ว สหกรณ์สามารถตัดสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีได้ โดยปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx

2. สินค้าขาดบัญชีมีการลดหย่อนความรับผิดชอบ

2.1 การลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์

กรณีการลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์ ส่วนที่ได้รับการลดหย่อนไม่ถือว่าเป็นสินค้าขาดบัญชี รวมทั้งไม่ถือว่าสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนเป็นสินค้าคงเหลือ แต่ให้ถือเป็นการขายและบันทึกสินค้าขาดบัญชีได้รับการลดหย่อนด้วยราคาขายเป็นค่าใช้จ่าย **กรณีเป็นสินค้าที่กรมสรรพากรมิได้กำหนดให้มีการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี** สหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขายที่เกิดจากสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนด้วย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย)	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

2.2 การลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด

สินค้าที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนดถือเป็นสินค้าขาดบัญชี ให้บันทึกบัญชีแยกเป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 รับรู้สินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนตามเกณฑ์ที่กำหนดและภาษีขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย)	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

ส่วนที่ 2 สินค้าที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ถือเป็นสินค้าขาดบัญชี แยกเป็น

(1) มีผู้รับผิดชอบ ต้องจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชี และตั้งผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีเท่ากับสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อน โดยคำนวณด้วยราคาขายรวมภาษีขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

(2) ไม่มีผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชี ให้กันสินค้าขาดบัญชี (ยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยยอดสินค้าที่ได้รับการลดหย่อน) ออกจากสินค้าคงเหลือตามบัญชีด้วยมูลค่าตามราคาขายรวมภาษีขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	สินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

สิ้นปีทางบัญชี หากยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีเท่ากับจำนวนสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		xxx

(3) การตัดสินค้าขาดบัญชี สำหรับสินค้าขาดบัญชีที่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอนแล้ว สหกรณ์สามารถตัดสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีได้ โดยปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	สินค้าขาดบัญชี		xxx

ทั้งนี้ ในการบันทึกขายสินค้า เนื่องจากมีรายการสินค้าขาดบัญชี **สหกรณ์ไม่ต้องจัดหาหลักฐานแต่ให้ใช้ใบตรวจนับสินค้า** เป็นเอกสารสำคัญในการลง **รายงานภาษีขาย**

เมื่อมีการปรับปรุงรายการสินค้าขาดบัญชี สหกรณ์ต้องจัดทำทะเบียนคุมสินค้าโดยปรับลดปริมาณให้มีจำนวนเท่ากับสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้ และให้จัดทำทะเบียนคุมสินค้าขาดบัญชี โดยระบุชนิด ปริมาณ และจำนวนเงินของสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายที่บันทึกบัญชีไว้

อนึ่ง ถ้าสหกรณ์มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือระหว่างปี และพบว่ามีสินค้าขาดบัญชีเกิดขึ้น ณ วันที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือระหว่างปีให้บันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าขาดบัญชีตามแต่กรณี โดยไม่ต้องรอกระทำในวันสิ้นปีทางบัญชี **ยกเว้น** การบันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชีให้สะสมยอดไว้ เพื่อบันทึกรายการปรับปรุงบัญชีคราวเดียวในวันสิ้นปีทางบัญชี ทั้งนี้ ต้องปรับปรุงโดยให้สินค้าขาดบัญชีมีจำนวนเท่ากับค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีเสมอ

กรณีในระหว่างปีได้จัดให้มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือ และมีการบันทึกสินค้าขาดบัญชีทุกคราวที่เกิดสินค้าขาดบัญชี หากสามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้ก่อนวันสิ้นปีบัญชี ให้บันทึกลดยอดสินค้าขาดบัญชีได้ทันที โดยไม่ต้องบันทึกสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ เนื่องจากยังไม่มีการตั้งบัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี และบัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชีในระหว่างปี อย่างไรก็ตาม วันสิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์จะต้องหายอดคงเหลือบัญชีสินค้าขาดบัญชี และจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี โดยตั้งค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีในจำนวนเท่ากัน ทั้งนี้ หากในปีก่อนมีการปรับปรุงบัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชีไว้แล้ว และปีต่อมาสามารถจัดให้มีผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีดังกล่าวได้ ให้สหกรณ์บันทึกสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ได้ทันที พร้อมกับการลดยอดสินค้าขาดบัญชี

ตัวอย่างการบันทึกรายการเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

วันที่ 31 มีนาคม 25X1 สหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มแห่งหนึ่ง ตรวจนับสินค้าคงเหลือสิ้นปี มีสินค้าคงเหลือตามรายการ ดังนี้

ที่	รายการ	ตรวจนับได้ (หน่วย)	คงเหลือตามบัญชี (หน่วย)	ราคาทุนไม่รวมภาษีต่อหน่วย	รวมราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับไม่รวมภาษีต่อหน่วย	รวมมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	มูลค่าสินค้าคงเหลือ
1.	แบรนด์ซุปไก่	20 กล่อง	30 กล่อง	102.80	2,056.00	121.50	2,430.00	2,056.00
2.	ผงซักฟอกบรีส	48 กล่อง	48 กล่อง	46.73	2,243.04	44.86	2,153.28	2,153.28
3.	ยาสีฟันซอลล์	72 กล่อง	72 กล่อง	49.53	3,566.16	49.53	3,566.16	3,566.16
4.	แชมพูซันซิล	72 ขวด	72 ขวด	51.40	3,700.80	56.07	4,037.04	3,700.80
5.	ข้าวสาร	40 ถุง	60 ถุง	90.00	3,600.00	110.00	4,400.00	3,600.00
6.	น้ำยาล้างจานซันไลต์	20 ขวด	20 ขวด	18.69	-	- ชำรุดเสียหายจนไม่สามารถขายได้		-
	รวม				**15,166.00**		**16,586.48**	**15,076.24**

- สินค้าคงเหลือลำดับที่ 6 คณะกรรมการดำเนินการได้มีมติเป็นเอกฉันท์ ให้ตัดเป็นสินค้าเสื่อมชำรุดเสียหายขายไม่ได้ตามมติที่ประชุมครั้งที่ 3/2552

- สินค้าคงเหลือลำดับที่ 1 ปรากฏว่ามีสินค้าแบรนด์ซุปไก่ ขาดบัญชีจำนวน 10 กล่อง ผู้จัดการสามารถดำเนินการหาผู้รับผิดชอบได้บางส่วน ดังนี้
  - นายนวล เย็นใจ รับผิดชอบชดใช้จำนวน 2 กล่อง ในราคาขายรวมภาษี กล่องละ 130 บาท เป็นเงิน 260 บาท แยกเป็นมูลค่าสินค้า 242.99 บาท และภาษีมูลค่าเพิ่ม 17.01 บาท
  - สินค้าแบรนด์ซุปไก่ขาดบัญชีมีจำนวนที่เหลืออีก 8 กล่อง สหกรณ์ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ คิดเป็นมูลค่าสินค้ารวมภาษี 1,040 บาท แยกเป็น มูลค่าสินค้า $= 1,040 \times \frac{100}{107} = 971.96$ บาท

    ภาษีขาย $= 1,040 \times \frac{7}{107} = 68.04$ บาท
- สินค้าคงเหลือลำดับที่ 5 ปรากฏว่ามีข้าวสารขาดบัญชี 20 ถุง ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้จำนวนเงิน 2,200 บาท

17 เมษายน 25X1 สหกรณ์สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีแบรนด์ซุปไก่ได้อีกจำนวน 1 ราย คือ

- นายจักร เจริญยิ่ง รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีแบรนด์ซุปไก่จำนวน 4 กล่อง โดยยินยอมจ่ายเงินสดค่าสินค้าขาดบัญชีในวันนี้จำนวน 520 บาท

20 พฤษภาคม 25X1 ที่ประชุมใหญ่ครั้งที่ 1/2551 มีมติเป็นเอกฉันท์ให้ตัดสินค้าขาดบัญชี คือ

- แบรนด์ซุปไก่ 4 กล่อง ราคาขายรวมภาษีขาย 520 บาท
- ข้าวสาร 20 ถุง ราคาขาย 2,200 บาท

การบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป บันทึกบัญชีโดย

31 มีนาคม 25X1

เดบิต	สินค้าคงเหลือ	15,166.00	
	เครดิต ต้นทุนขาย		15,166.00

(บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปีบัญชี 31 มีนาคม 2551)

เดบิต	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	89.76	
	เครดิต ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		89.76

(บันทึกผลต่างของราคาทุนไม่รวมภาษีกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับไม่รวมภาษีที่ต่ำกว่า)

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	373.80	
	เครดิต สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี		373.80

เดบิต	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	373.80	
	เครดิต ต้นทุนขาย		373.80

(บันทึกสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายในราคาทุนไม่รวมภาษี)

	เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	260.00	
		เครดิต ขายสินค้าทั่วไป		242.99
		ภาษีขาย		17.01
	(บันทึกลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี)			
	เดบิต	สินค้าขาดบัญชี	3,240.00	
		เครดิต ขายสินค้าทั่วไป		3,171.96
		ภาษีขาย		68.04
	(บันทึกสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้และ ภาษีขายสำหรับสินค้าขาดบัญชีที่มีภาษีขาย)			
	เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	3,240.00	
		เครดิต ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		3,240.00
17 เมษายน 25X1	เดบิต	เงินสด	520.00	
		เครดิต สินค้าขาดบัญชี		520.00
	(บันทึกเงินสดรับจากสินค้าขาดบัญชี)			
	เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	520.00	
		เครดิต สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้		520.00
	(ปรับปรุงลดยอดบัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีเป็นสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้เท่ากับจำนวนเงินสินค้าขาดบัญชีที่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้)			
20 พฤษภาคม 25X1	เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	2,720.00	
		เครดิต สินค้าขาดบัญชี		2,720.00
	(ตัดสินค้าขาดบัญชีตามมติที่ประชุมใหญ่ครั้งที่ 1/2551)			

หนี้สูญ

เมื่อลูกหนี้รายใดที่คาดว่าเรียกเก็บไม่ได้ และเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ รวมทั้งได้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนในวันสิ้นปีทางบัญชีเรียบร้อยแล้ว ให้คณะกรรมการดำเนินการขออนุมัติตัดจำหน่ายหนี้สูญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ บันทึกบัญชีโดย

	เดบิต	หนี้สูญ	xxx	
		เครดิต ลูกหนี้.....(ระบุประเภท)		xxx
	เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท)	xxx	
		เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....(ระบุประเภท)		xxx

หนี้สูญรับคืน

หนี้สูญรับคืน หมายถึง หนี้สูญของลูกหนี้ที่ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ให้ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว ต่อมาภายหลังลูกหนี้รายนั้นได้นำเงินมาชำระหนี้ให้สหกรณ์

วิธีปฏิบัติ

1. โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้.....(ระบุประเภท)	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ-ลูกหนี้.....(ระบุประเภท)		xxx

2. รับชำระหนี้จากลูกหนี้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้.....(ระบุประเภท)		xxx

3. บันทึกหนี้สูญรับคืน บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ-ลูกหนี้.....(ระบุประเภท)	xxx	
	เครดิต หนี้สูญรับคืน		xxx

หากภายหลังลูกหนี้รายที่โอนกลับมามีหนี้คงเหลือที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้แน่นอนอีก ให้ดำเนินการขอตัดหนี้สูญตามที่ได้กล่าวมาแล้ว

สหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

หนี้สูญ

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 85 ประกาศ ณ วันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2542 กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการจำหน่ายหนี้สูญ รวมถึงการคำนวณส่วนของหนี้สูญเพื่อนำมาหักออกจากภาษีขาย ซึ่งสหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มต้องปฏิบัติสรุปได้ดังนี้

ข้อ 1. สหกรณ์ที่จดทะเบียนขายสินค้าหรือให้บริการ ซึ่งได้ออกใบกำกับภาษี และได้นำภาษีขายไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว ให้มีสิทธินำภาษีขายที่คำนวณจากส่วนของหนี้สูญ มาหักออกจากภาษีขายในเดือนภาษีที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญ

ข้อ 2. หนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการตามข้อ 1. ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะดังนี้

(1) เป็นหนี้จากการประกอบกิจการที่ได้นำไปรวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว

(2) เป็นหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการแก่ **ผู้ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่คำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม** จากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี

(3) เป็นหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการ ซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีเฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

(4) เป็นหนี้ที่ยังไม่ขาดอายุความ และมีหลักฐานโดยชัดแจ้งที่สามารถฟ้องลูกหนี้ได้

ทั้งนี้ หนี้ตามลักษณะ (1) - (4) ดังกล่าว ไม่รวมถึงหนี้จากการขายสินค้าหรือการให้บริการ ที่ผู้เป็นหรือเคยเป็นกรรมการ เป็นลูกหนี้ไม่ว่าหนี้นั้นจะเกิดขึ้นก่อนหรือในขณะที่ผู้นั้นเป็นกรรมการ

เมื่อสหกรณ์ดำเนินการเกี่ยวกับการจำหน่ายหนี้สูญตามระเบียบที่กำหนดในเดือนภาษีใด และต้องเป็นหนี้ตามลักษณะในข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 85 ประกาศ ณ วันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2542 ให้นำภาษีขายที่คำนวณจากส่วนของหนี้สูญดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายของสหกรณ์ในเดือนที่ได้มีการตัดจำหน่ายหนี้สูญ

ดังนั้น กรณีมีการตัดจำหน่ายหนี้สูญตามมติที่ประชุมใหญ่ และเป็นหนี้ตามลักษณะที่กรมสรรพากรกำหนด ให้สหกรณ์นำภาษีขายจากหนี้สูญไปลดยอดภาษีขายในเดือนที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	หนี้สูญ	xxx	
	ภาษีขาย	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		xxx
เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	xxx	
	เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		xxx

หนี้สูญรับคืน

เมื่อได้รับชำระเงินจากลูกหนี้การค้าที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญและได้หักภาษีขายไว้แล้ว สหกรณ์มีหน้าที่นำส่งภาษีขายจากหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญและได้รับกลับคืน

วิธีปฏิบัติ

1. **โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว** บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ลูกหนี้การค้า	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		xxx

2. **รับชำระหนี้จากลูกหนี้** บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		xxx

3. **บันทึกหนี้สูญรับคืน** เท่ากับจำนวนเงินที่ลูกหนี้ชำระก่อนภาษีขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	xxx	
	เครดิต หนี้สูญรับคืน		xxx
	ภาษีขาย		xxx

ตัวอย่าง

10 มิถุนายน 25X0 สหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มแห่งหนึ่ง ขายสินค้าเป้นเงินเชื่อ จำนวน 6,420.- บาท (รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% แล้ว) มีลูกหนี้การค้า ดังนี้

นายแสง สมสิน 2,140.- บาท
นายเดช สุขสว่าง 1,070.- บาท
นายชาติ แก้วเกษ 3,210.- บาท

31 มีนาคม 25X1 สหกรณ์คาดว่าลูกหนี้การค้า นายแสง สมสิน จะเก็บเงินไม่ได้จำนวน 2,140.- บาท จึงตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

20 พฤษภาคม 25X1 ที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์มีมติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญลูกหนี้การค้า นายแสง สมสิน จำนวนเงิน 2,140.- บาท

30 ตุลาคม 25X1 นายแสง สมสิน ซึ่งเป็นลูกหนี้การค้ารายที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญไปแล้วเมื่อวันที่ 20 พฤษภาคม 25X1 ได้นำเงินมาชำระหนี้ให้สหกรณ์จำนวน 2,140.- บาท

หมายเหตุ ลูกหนี้การค้าดังกล่าวเป็นลูกหนี้ที่ไม่ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และสหกรณ์ได้บันทึกภาษีขายไปเรียบร้อยแล้ว ณ วันส่งมอบสินค้า

การบันทึกบัญชี ดังนี้

10 มิถุนายน 25X0	เดบิต ลูกหนี้การค้า	6,420.-	
	เครดิต ขายสินค้า		6,000.-
	ภาษีขาย		420.-
	(บันทึกการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ)		
31 มีนาคม 25X1	เดบิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	2,140.-	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		2,140.-
	(ปรับปรุงตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ)		
20 พฤษภาคม 25X1	เดบิต หนี้สูญ	2,000.-	
	ภาษีขาย	140.-	
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		2,140.-
	(มติที่ประชุมใหญ่ให้ตัดหนี้สูญ และเป็นลูกหนี้ตามที่กรมสรรพากรประกาศให้หักภาษีขายได้ ณ วันตัดจำหน่ายหนี้สูญ)		
	เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	2,140.-	
	เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		2,140.-
	(ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเนื่องจากตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นหนี้สูญ)		

30 ตุลาคม 25X1	เดบิต ลูกหนี้การค้า	2,140.-	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		2,140.-
	(โอนกลับรายการลูกหนี้การค้าที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญ)		
	เดบิต เงินสด	2,140.-	
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		2,140.-
	(บันทึกการรับเงินสดชำระหนี้จากลูกหนี้การค้าที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว)		
	เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	2,140.-	
	เครดิต หนี้สูญรับคืน		2,000.-
	ภาษีขาย		140.-
	(บันทึกหนี้สูญรับคืน และรับรู้ภาษีขายจากลูกหนี้การค้าที่ได้รับคืน)		

สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่

เป็นเงินส่วนที่สหกรณ์กันไว้เพื่อจ่ายให้เจ้าหน้าที่เมื่อลาออกโดยถูกต้องตามระเบียบที่สหกรณ์กำหนดและอยู่ในหลักเกณฑ์ที่สหกรณ์ต้องให้เงินบำเหน็จ

วิธีคำนวณ

ให้นำเงินเดือนเดือนสุดท้ายของปีบัญชีนั้น x จำนวนปีที่ทำงาน (ถ้าเกินกว่า 6 เดือน ให้คิดเป็น 1 ปี)

วิธีปฏิบัติ

1. กรณีบันทึกบัญชีสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่เป็นปีแรก ให้บันทึกบัญชีด้วยจำนวนสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ที่คำนวณได้

เดบิต บำเหน็จเจ้าหน้าที่	xxx	
เครดิต สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่		xxx

2. กรณีบันทึกบัญชีสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ในปีต่อ ๆ ไป ให้คำนวณสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ แล้วเปรียบเทียบกับจำนวนสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ที่มียอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภท

- ถ้าจำนวนสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ในบัญชีแยกประเภท น้อยกว่า สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ที่คำนวณได้ ผลต่างถือเป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปีนั้น ให้นำผลต่างมาปรับปรุงรายการบัญชีโดยเพิ่มยอดสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ตามบัญชีให้มีจำนวนเท่ากับที่คำนวณได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บำเหน็จเจ้าหน้าที่	xxx	
เครดิต สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่		xxx

บัญชีบำเหน็จเจ้าหน้าที่เป็นบัญชีค่าใช้จ่าย จะโอนปิดไปบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนบัญชีสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่เป็นบัญชีหนี้สิน จะปิดบัญชียกยอดไปในงวดบัญชีปีถัดไป และแสดงรายการในงบดุลภายใต้หมวดหนี้สินไม่หมุนเวียน

- ถ้าจำนวนสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ในบัญชีแยกประเภท มากกว่า สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ที่คำนวณได้ ไม่ต้องทำการปรับปรุงบัญชีแต่อย่างใด

3. กรณีที่เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ลาออกโดยถูกต้องตามระเบียบที่สหกรณ์กำหนดไว้และสหกรณ์ได้จ่ายเงินบำเหน็จให้แก่เจ้าหน้าที่ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	xxx
เครดิต	เงินสด	xxx

ตัวอย่าง ในวันสิ้นปีทางบัญชี วันที่ 31 มีนาคม 25X1 สหกรณ์มีสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ตามบัญชี จำนวน 100,000.- บาท โดยมีรายละเอียดเจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ ดังนี้

- ผู้จัดการ	เงินเดือน ๆ ละ 15,000.- บาท	มีระยะเวลาทำงาน 4 ปี
- เจ้าหน้าที่บัญชี	เงินเดือน ๆ ละ 13,000.- บาท	มีระยะเวลาทำงาน 3 ปี
- เจ้าหน้าที่สินเชื่อ	เงินเดือน ๆ ละ 12,000.- บาท	มีระยะเวลาทำงาน 9 เดือน

การคำนวณสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่

- ผู้จัดการ	(15,000 x 4) =	60,000.- บาท
- เจ้าหน้าที่บัญชี	(13,000 x 3) =	39,000.- บาท
- เจ้าหน้าที่สินเชื่อ	(12,000 x 1) =	12,000.- บาท
	รวม	111,000.- บาท
สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ตามบัญชี		100,000.- บาท
ตั้งเพิ่มในปีปัจจุบัน		11,000.- บาท

ปรับปรุงรายการบัญชี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	11,000.-	
เครดิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่		11,000.-

การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี



หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน

รายการที่จะนำมาปรับปรุงบัญชี

1. รายการที่ได้บันทึกบัญชีไว้แล้วในระหว่างปี แต่สหกรณ์ยังให้ประโยชน์ หรือใช้ประโยชน์จากรายการบัญชีนั้น ๆ ไม่ครบถ้วน จึงต้องปรับปรุงรายการที่บันทึกบัญชีไว้แล้วให้มีเฉพาะที่เป็นของงวดบัญชีนั้น ๆ ส่วนที่เกินให้ปรับปรุงออกจากบัญชี เช่น รายได้รับล่วงหน้า ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ฯลฯ

2. รายการที่ควรเป็นของงวดบัญชีนี้ แต่ยังไม่ได้บันทึกบัญชีไว้ในระหว่างปี จึงต้องปรับปรุงรายการให้อยู่ในบัญชี

เช่น รายได้ค้างรับ ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย

ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ลูกหนี้คลาดเคลื่อน

วัสดุคงเหลือ สินค้าขาดบัญชี

สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่

ฯลฯ

รายได้รับล่วงหน้า

รายได้ที่ได้รับในระหว่างปีบัญชีปัจจุบัน แต่ยังไม่ได้ให้ประโยชน์แก่ผู้จ่ายเงิน จึงไม่ถือเป็นรายได้ของปีบัญชีปัจจุบัน

1. **บันทึกบัญชีไว้เป็น รายได้ ทั้งจำนวน**
   ให้คำนวณว่า ปีบัญชีถัดไป มีรายได้รับล่วงหน้าเท่าใด
   ปรับปรุงออกจากบัญชีรายได้

เดบิต	รายได้	xxx	
	เครดิต รายได้รับล่วงหน้า		xxx

2. บันทึกบัญชีไว้เป็น รายได้รับล่วงหน้า ทั้งจำนวน (หนี้สินหมุนเวียนอื่น)

ให้คำนวณว่า ปีบัญชีปัจจุบัน มีรายได้เท่าใด ปรับปรุงออกจากบัญชีรายได้รับล่วงหน้า

เดบิต	รายได้รับล่วงหน้า	xxx	
	เครดิต รายได้		xxx

ตัวอย่าง

1 ม.ค. X1 สหกรณ์ได้รับรายได้ค่าเช่าสำหรับเวลา 1 ปี (1 ม.ค. X1 – 31 ธ.ค. X1) จำนวนเงิน 6,000.– บาท

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 แยกรายได้ค่าเช่าออกเป็น 2 ส่วน

1. รายได้ ม.ค. X1 – มี.ค. X1 (3 เดือน) = 1,500.–

2. รายได้รับล่วงหน้า เม.ย. X1 – ธ.ค. X1 (9 เดือน) = 4,500.–

รวม 6,000.–

บันทึกบัญชี

1. สหกรณ์ได้รับค่าเช่า 1 ม.ค. X1

เดบิต เงินสด 6,000.-

เครดิต รายได้ค่าเช่า 6,000.-

2. ณ วันสิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1

รายได้รับล่วงหน้า (9 เดือน) ปรับปรุงออกจากบัญชีรายได้

เดบิต รายได้ค่าเช่า 4,500.-

เครดิต รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า 4,500.-

1. สหกรณ์ได้รับค่าเช่า 1 ม.ค. X1

เดบิต เงินสด 6,000.-

เครดิต รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า 6,000.-

2. ณ วันสิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1

รายได้ (3 เดือน) ปรับปรุงออกจากบัญชีรายได้รับล่วงหน้า

เดบิต รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า 1,500.-

เครดิต รายได้ค่าเช่า 1,500.-

ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

ค่าใช้จ่ายที่จ่ายในระหว่างปีบัญชีปัจจุบัน แต่ยังได้รับประโยชน์ไม่ครบถ้วน จึงไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายของปีบัญชีปัจจุบัน

1. **บันทึกบัญชีไว้เป็น ค่าใช้จ่าย ทั้งจำนวน**

   ให้คำนวณว่า ปีบัญชีถัดไป มีค่าใช้จ่ายล่วงหน้าเท่าใด

   ปรับปรุงออกจากบัญชีค่าใช้จ่าย

เดบิต	ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า	xxx	
	เครดิต ค่าใช้จ่าย		xxx

2. บันทึกบัญชีไว้เป็น ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ทั้งจำนวน (สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น)

ให้คำนวณว่า ปีบัญชีปัจจุบัน มีค่าใช้จ่ายเท่าใด ปรับปรุงออกจากบัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

เดบิต	ค่าใช้จ่าย	xxx	
	เครดิต ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า		xxx

ตัวอย่าง

1 ม.ค. X1 จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับเวลา 1 ปี (1 ม.ค. X1 – 31 ธ.ค. X1) จำนวนเงิน 1,200.– บาท

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 แยกค่าเบี้ยประกันภัยเป็น 2 ส่วน

1. ค่าใช้จ่าย ม.ค. X1 – มี.ค. X1 (3 เดือน) = 300.–

2. ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เม.ย. X1 – ธ.ค.X1 (9 เดือน) = 900.–

รวม 1,200.–

บันทึกบัญชี

1. สหกรณ์จ่ายค่าเบี้ยประกันภัย 1 ม.ค. X1

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัย	1,200.-	
เครดิต เงินสด		1,200.-

2. ณ วันสิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1

ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า (9 เดือน) ปรับปรุงออกจากบัญชีค่าใช้จ่าย

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	900.-	
เครดิต ค่าเบี้ยประกันภัย		900.-

1. สหกรณ์จ่ายค่าเบี้ยประกันภัย 1 ม.ค. X1

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า 1,200.–

เครดิต เงินสด 1,200.–

2. ณ วันสิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1

ค่าใช้จ่าย (3 เดือน) ปรับปรุงออกจากบัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

เดบิต ค่าเบี้ยประกันภัย 300.–

เครดิต ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า 300.–

รายได้ค้างรับ

รายได้ที่เกิดขึ้นในปีบัญชีปัจจุบัน แต่สหกรณ์ยังไม่ได้รับเงิน

ให้คำนวณว่า ปีบัญชีปัจจุบัน มีรายได้ที่ควรได้รับเท่าใด แยกเป็นส่วนที่ได้รับแล้ว และส่วนที่ยังไม่ได้รับซึ่งถือเป็นรายได้ค้างรับ (สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น)

เดบิต	รายได้ค้างรับ	xxx
เครดิต	รายได้	xxx

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 สหกรณ์มีดอกเบี้ยเงินให้กู้ที่ยังไม่ได้รับจากสมาชิก 1 ราย เป็นเงิน 369.86 บาท ปรับปรุงบัญชี

เดบิต	ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	369.86	
เครดิต	ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้		369.86

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย

ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในปีบัญชีปัจจุบัน ได้รับประโยชน์แล้ว แต่สหกรณ์ยังไม่ได้จ่ายเงิน โดยอาจจ่ายในปีบัญชีถัดไป

ให้คำนวณว่า ปีบัญชีปัจจุบัน มีค่าใช้จ่ายที่ค้างชำระเท่าใด ถือเป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (หนี้สินหมุนเวียนอื่น)

เดบิต	ค่าใช้จ่าย	xxx	
	เครดิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย		xxx

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 สหกรณ์มีดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ที่ยังไม่ได้จ่ายให้กองทุนสงเคราะห์เกษตรกร จำนวน 2,000.- บาท ปรับปรุงบัญชี

เดบิต	ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้	2,000.-
เครดิต	ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย	2,000.-

ดอกเบี้ยเงินรับฝากค้างจ่าย

สิ้นปีบัญชี สหกรณ์คำนวณดอกเบี้ยเงินรับฝากค้างจ่ายตามระเบียบว่าด้วยเงินรับฝาก

- ✓ **เงินรับฝากประเภทออมทรัพย์**

  คำนวณดอกเบี้ยถึงวันสิ้นปีบัญชี แล้วทบเข้าเป็นเงินรับฝาก

- ✓ **เงินรับฝากประเภทประจำ**

  คำนวณดอกเบี้ยถึงวันสิ้นปีบัญชี แล้วตั้งเป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่าย

ปรับปรุงบัญชี

เดบิต ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	**xxx**	
เครดิต เจ้าหนี้เงินรับฝากออมทรัพย์		**xxx**
ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่าย		**xxx**

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 คำนวณดอกเบี้ยเงินรับฝากค้างจ่าย ดังนี้

ดอกเบี้ยเงินรับฝากออมทรัพย์	800.- บาท
ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำ	1,000.- บาท

ปรับปรุงบัญชี

เดบิต	ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	1,800.-	
	เครดิต เงินรับฝากออมทรัพย์		800.-
	ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่าย		1,000.-

ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์

สิ้นปีบัญชี สหกรณ์คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ให้สอดคล้องกับสภาพการใช้งาน และใกล้เคียงความเป็นจริงตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

คำนวณค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ได้ 2 วิธี

+ วิธีเส้นตรง
+ วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

วิธีเส้นตรง - อัตราค่าเสื่อมราคา

อาคารถาวร ฉาง เครื่องสีข้าว	ร้อยละ 5 – 10
เรือข้าว	ร้อยละ 5 – 15
เรือยนต์และอุปกรณ์เรือ	ร้อยละ 10 – 15
อุปกรณ์ฉาง เครื่องจักร เครื่องยนต์ ครุภัณฑ์ และอุปกรณ์สำนักงาน	ร้อยละ 10 – 20
รถยนต์ เครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์	ร้อยละ 20 – 25

ตัวอย่าง

สหกรณ์ซื้อเครื่องคิดเลขเมื่อ 18 ม.ค. X1 1,200.- บาท
สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 คิดค่าเสื่อมราคาอัตราร้อยละ 10
(ระยะเวลาตั้งแต่วันที่ 18 ม.ค. X1 - 31 มี.ค. X1)

$$= 1{,}200 \times \frac{10}{100} \times \frac{73}{365}$$

$$= 24 \text{ บาท}$$

เดบิต	ค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้สำนักงาน	24.-	
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องใช้ฯ		24.-

วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี

ใช้กับอาคารและอุปกรณ์ที่มีประสิทธิภาพการใช้งานสูง ในระยะแรก และประโยชน์ที่ให้ในระยะหลังไม่แน่นอน หรือใช้งานไปนานอาจเกิดค่าซ่อมแซมมาก โดยประมาณอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์ แล้วคำนวณอัตราส่วนการใช้งานของแต่ละปี

วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา

หาผลรวมของอายุการใช้งาน โดยนำอายุการใช้งานที่มีอยู่ในปีแรก บวก อายุการใช้งานที่เหลืออยู่ในปีต่อ ๆ ไปทุกปี เป็นตัวส่วน

อายุการใช้งานที่เหลืออยู่ของแต่ละปี เป็นตัวเศษ

แล้วคูณด้วยราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์ ดังนี้

$$\frac{\text{อายุการใช้งานที่เหลือของแต่ละปี}}{\text{ผลรวมของอายุการใช้งาน}} \times \text{ราคาทุนของอาคารและอุปกรณ์}$$

ตัวอย่าง

สหกรณ์ซื้อคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ (1 ก.ค. X0) ราคา 45,000.- บาท ประมาณว่าใช้งานได้ 5 ปี
สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่ 1

$$= \frac{5}{5 + 4 + 3 + 2 + 1} \times 45{,}000$$

$$= \frac{5}{15} \times 45{,}000 = 15{,}000 \text{ บาท}$$

เดบิต ค่าเสื่อมราคาเครื่องคอมพิวเตอร์ 15,000.-
เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องคอมพิวเตอร์ 15,000.-

คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่ 2

$$= \frac{4}{15} \times 45{,}000$$

$$= 12{,}000 \text{ บาท}$$

คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่	3	ตัวเศษเปลี่ยนเป็น	3
คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่	4	ตัวเศษเปลี่ยนเป็น	2
คำนวณค่าเสื่อมราคาปีที่	5	ตัวเศษเปลี่ยนเป็น	1

ข้อสังเกตการคิดค่าเสื่อมราคาอาคาร – อุปกรณ์

+ วิธีเส้นตรง ถ้าใช้งานไม่เต็มปีให้คำนวณค่าเสื่อมราคาเป็นวัน นับจากวันที่อาคารและอุปกรณ์พร้อมใช้งาน (1 ปี 365 วัน)

+ วิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี แม้ว่าจะใช้งานไม่เต็มปี ให้คำนวณค่าเสื่อมราคาเต็มปี

+ เมื่อคิดค่าเสื่อมราคาถึงงวดสุดท้ายแล้ว ให้คงเหลือมูลค่าไว้ 1 บาทต่อหน่วย จนกว่าจะสิ้นสภาพหรือตัดบัญชีได้

+ เมื่อหมดสภาพ ชำรุด สูญหาย เสียหาย ให้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชีในปีที่สิ้นสภาพ โดยบันทึกไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคา

+ ให้บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ถาวรด้วย

ค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สิ้นปีบัญชี สหกรณ์คำนวณค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ตามคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์

1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์จำกัด ให้ตัดจ่ายโดยวิธีเส้นตรงตามระยะเวลาการให้ประโยชน์

+ ตามอายุการให้ประโยชน์ที่จำกัด
+ อายุการให้ประโยชน์น้อยกว่าอายุสิทธิตามกฎหมาย ตัดจ่ายตามอายุการให้ประโยชน์ที่แท้จริง
+ อายุการให้ประโยชน์ไม่เต็มปีตัดจ่ายเป็นวัน นับจากวันที่พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ (1 ปี มี 365 วัน)
+ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวกับอาคารและอุปกรณ์ ตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคา
+ ตัดจ่ายจนหมดมูลค่าทางบัญชีในปีสุดท้ายของอายุการให้ประโยชน์ แม้ว่าจะยังใช้ประโยชน์ได้ต่อไป

2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัด ให้ตัดจ่ายไม่น้อยกว่าจำนวนที่คำนวณจากอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ โดยตัดจ่ายไม่เกิน 20 ปี

3. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ให้ตัดจ่ายตามอายุการใช้งาน แต่ต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 – 25 ของราคาทุนของโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น

4. ให้ตัดจ่ายโดยตรงกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น และบันทึกค่าตัดจ่ายไว้ในทะเบียนสินทรัพย์ถาวรด้วย

ตัวอย่าง

สหกรณ์ก่อสร้างอาคารบนที่ดินราชพัสดุ 1,000,000.- บาท โดยได้รับสิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร 25 ปี สหกรณ์ต้องตัดจ่ายไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาอาคารร้อยละ 5 หรือ 20 ปี

$$= \frac{1,000,000}{20}$$

$$= 50,000.- \text{ บาท}$$

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เป็นเงินที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้ ถือเป็นบัญชีปรับมูลค่า แสดงเป็นรายการหักบัญชีลูกหนี้ในงบการเงิน ให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บเงินได้

การประมาณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ให้พิจารณาสภาพของลูกหนี้ และหลักทรัพย์ค้ำประกัน
ที่ให้ไว้กับสหกรณ์เป็นสำคัญ แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
ให้เพียงพอกับผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้น

ลูกหนี้เงินให้กู้

ผู้กู้ไม่ชำระหนี้ สหกรณ์อาจติดตามจากผู้ค้ำประกัน
หรือยึดหลักทรัพย์ค้ำประกันที่ให้ไว้กับสหกรณ์
แต่ถ้าไม่อาจเรียกให้ชำระหนี้ได้แน่นอน
ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน
โดยพิจารณาลูกหนี้เป็นราย ๆ ไป

ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ และค่าปรับค้างรับ

ค้างชำระ 1 – 5 ปี	ไม่น้อยกว่าร้อยละ 5 หรือให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริง
ค้างชำระเกิน 5 ปี	เต็มจำนวน

ลูกหนี้การค้า

หนี้การค้ามีอายุความฟ้องร้อง 2 ปี

ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลดหลั่นตามอายุหนี้ ดังนี้

ค้างเกิน 60 วัน	แต่ไม่เกิน 6 เดือน	ร้อยละ 5
ค้างเกิน 6 เดือน	แต่ไม่เกิน 1 ปี	ร้อยละ 10
ค้างเกิน 1 ปี	แต่ไม่เกิน 2 ปี	ร้อยละ 15
ค้างเกิน 2 ปี	หนี้ขาดอายุความ	เต็มจำนวน

ลูกหนี้อื่น ๆ

เช่น ลูกหนี้เงินยืมทดรอง

ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี

ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี ฯลฯ

ให้พิจารณาสภาพของลูกหนี้ และหลักประกันที่ให้ไว้กับสหกรณ์ แล้วตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอตามหลักความระมัดระวังในการดำเนินงานของสหกรณ์

ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี และลูกหนี้ตามคำพิพากษา

+ ต้นเงิน

  พิจารณาสภาพของลูกหนี้ และหลักทรัพย์ค้ำประกันหนี้รายนั้น ๆ ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เพียงพอกับผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้น

+ ดอกเบี้ยรับ ดอกเบี้ยค้างรับ รายได้ค่าปรับ ค่าปรับค้างรับ

  รับรู้เป็นรายได้แล้วตามเกณฑ์คงค้าง แต่ยังไม่ได้รับเงิน ควรตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

วิธีปฏิบัติ

+ สิ้นปีบัญชี คำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามหลักเกณฑ์

1. ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเป็นปีแรก

บันทึกจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้

เดบิต	**หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....**	**xxx**	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....		**xxx**

2. ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในปีต่อ ๆ ไป

เปรียบเทียบจำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้กับยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภท

✓ ยอดคงเหลือตามบัญชี **น้อยกว่า** ที่คำนวณได้

ผลต่างถือเป็นค่าใช้จ่าย ให้ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเพิ่ม

เดบิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ xxx

เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ xxx

- ✓ **ยอดคงเหลือตามบัญชี มากกว่า ที่คำนวณได้**

  ผลต่างถือเป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ

  ให้ลดยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ xxx

เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ xxx

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. x1 มีลูกหนี้การค้า 100,000.- บาท ค้างชำระเกิน 2 ปี จำนวน 10,000.- บาท จำนวนที่เหลือค้างเกิน 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี และมีดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ 20,000.- บาท ค้างชำระเกิน 5 ปี จำนวน 2,000.- บาท

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้การค้า 25,000.- บาท

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ 1,500.- บาท

การคำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้การค้า

+	อายุหนี้ค้างชำระเกิน 2 ปี 10,000.– บาท	
	ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน	10,000.–
+	อายุหนี้ค้างชำระเกิน 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี	
	ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญร้อยละ 15	13,500.–
	รวม	23,500.–

ปีก่อนตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้าไว้ 25,000.– บาท

เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้การค้า	1,500.–	
เครดิต	หนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้การค้า		1,500.–

การคำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ

+	ค้างชำระเกิน 5 ปี 2,000.– บาท	
	ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน	2,000.–
+	ค้างชำระตั้งแต่ 1 – 5 ปี (20,000 – 2,000)	
	ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญร้อยละ 5	900.–
	รวม	2,900.–

ปีก่อนตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยค้างรับไว้ 1,500.– บาท

เดบิต หนี้สงสัยจะสูญ – ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ 1,400.–

เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ดอกเบี้ยเงินให้กู้ฯ 1,400.–

ลูกหนี้คลาดเคลื่อน

สิ้นปีบัญชีมีจำนวนเงินรวมตามบัญชีย่อยลูกหนี้ ไม่เท่ากับ
ยอดคงเหลือตามบัญชีคุมยอดลูกหนี้ในบัญชีแยกประเภท
และไม่สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อนนั้น
ให้ถือจำนวนเงินในบัญชีย่อยลูกหนี้เป็นหลัก
แล้วปรับปรุงบัญชีคุมยอดลูกหนี้ให้มีจำนวนเงินรวม
เท่ากับบัญชีย่อยลูกหนี้

บัญชีย่อยลูกหนี้ ต่ำกว่า บัญชีคุมยอดลูกหนี้

1. บันทึกผลต่างเป็นลูกหนี้คลาดเคลื่อน
   และตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้คลาดเคลื่อน

เดบิต	ลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้.....		xxx
เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้....คลาดเคลื่อน		xxx

2. ภายหลังค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน

ลดยอดลูกหนี้คลาดเคลื่อน และโอนกลับรายการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้คลาดเคลื่อนตามจำนวนเงินที่ค้นพบ

เดบิต	ลูกหนี้.....	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน		xxx
เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน	xxx	
	เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน		xxx

3. ไม่สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน ขออนุมัติตัดเป็นหนี้สูญจากที่ประชุมใหญ่ของสหกรณ์

เมื่อได้รับอนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญ

เดบิต หนี้สูญลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต ลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน xxx

เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน xxx

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1

ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคงเหลือตามบัญชี 100,000.-

แต่ในบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นมียอดรวม 95,000.-

สหกรณ์ยังค้นหาสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อนไม่พบ

เดบิต ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 5,000.-

เครดิต ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น 5,000.-

เดบิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 5,000.-

เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 5,000.-

ต่อมาวันที่ 10 ก.ย. X1 พบว่าปีก่อนมีการรวมยอดบัญชีย่อยลูกหนี้เงินให้กู้รายหนึ่งไม่ถูกต้อง ทำให้ยอดรวมบัญชีย่อยต่ำกว่าบัญชีคุมยอด 1,000.- บาท

เดบิต	ลูกหนี้เงินให้กู้ ระยะสั้น	1,000.-	
	เครดิต ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		1,000.-

เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน	1,000.-	
	เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		1,000.-

ไม่สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อนส่วนที่เหลือ
ที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดเป็นหนี้สูญ

เดบิต หนี้สูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 4,000.-
เครดิต ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 4,000.-

เดบิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 4,000.-
เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 4,000.-

บัญชีย่อยลูกหนี้ สูงกว่า บัญชีคุมยอดลูกหนี้

1. เพิ่มยอดบัญชีลูกหนี้ให้เท่ากับยอดรวมบัญชีย่อย และตั้งค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน

เดบิต	ลูกหนี้.....	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน		xxx

2. ภายหลังค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน
โอนกลับรายการลูกหนี้ และค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน
ตามจำนวนเงินที่ค้นพบ

เดบิต ค่าเผื่อลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต ลูกหนี้..... xxx

3. ไม่สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน

โอนค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อนเข้าบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ลูกหนี้ประเภทนั้น ๆ

เดบิต ค่าเผื่อลูกหนี้.....คลาดเคลื่อน xxx

เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้..... xxx

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1

ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคงเหลือตามบัญชี 100,000.-

แต่ในบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นมียอดรวม 110,000.-

สหกรณ์ยังค้นหาสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อนไม่พบ

เดบิต	ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น	10,000.-	
	เครดิต ค่าเผื่อลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน		10,000.-

ต่อมาวันที่ 1 ต.ค. X1 พบว่าปีก่อนลูกหนี้เงินให้กู้รายหนึ่ง มีหนี้คงเหลือจริง 23,000 .- บาท แต่ในบัญชีย่อยลูกหนี้ เขียนตัวเลขสลับกันเป็น 32,000.- บาท ทำให้ยอดรวม บัญชีย่อยสูงกว่าบัญชีคุมยอด 9,000.- บาท

เดบิต ค่าเผื่อลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 9,000.-

เครดิต ลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น 9,000.-

คณะกรรมการฯ มีมติให้โอนบัญชีค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน
ส่วนที่ยังไม่สามารถค้นพบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน
ไปบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ประเภทนั้น

เดบิต ค่าเผื่อลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้นคลาดเคลื่อน 1,000.-
เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินให้กู้ระยะสั้น 1,000.-

วัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์

1. บันทึกบัญชีไว้เป็นวัสดุคงเหลือ / เครื่องเขียนแบบพิมพ์ (สินทรัพย์) สิ้นปีบัญชีตรวจนับ และตีราคาตามราคาทุน เปรียบเทียบกับยอดคงเหลือตามบัญชี ผลต่างถือเป็นส่วนที่ใช้ไปในระหว่างปี ปรับปรุงเป็นค่าใช้จ่าย

เดบิต	วัสดุใช้ไป/ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	xxx	
เครดิต	วัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์		xxx

2. บันทึกบัญชีไว้เป็นวัสดุใช้ไป / ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ (ค่าใช้จ่าย) สิ้นปีบัญชีตรวจนับ และตีราคาตามราคาทุน บันทึกส่วนที่คงเหลือสิ้นปีบัญชีเป็นสินทรัพย์

เดบิต	วัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์	xxx
เครดิต	วัสดุใช้ไป/ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	xxx

ตัวอย่าง

ในระหว่างปีสหกรณ์ซื้อเครื่องเขียนแบบพิมพ์ 5,000.- บาท
สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 นับเครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือ
คิดเป็นราคาทุน 1,000.- บาท

บันทึกบัญชี

1. เมื่อซื้อเครื่องเขียนแบบพิมพ์

เดบิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	5,000.-	
เครดิต	เงินสด		5,000.-

2. สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 ตรวจนับคงเหลือส่วนที่ใช้ไประหว่างปีปรับปรุงเป็นค่าใช้จ่าย

เดบิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	4,000.-	
เครดิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์		4,000.-

บันทึกบัญชี

1. เมื่อซื้อเครื่องเขียนแบบพิมพ์

เดบิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	5,000.-	
เครดิต	เงินสด		5,000.-

2. สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 ตรวจนับคงเหลือ
บันทึกส่วนที่คงเหลือสิ้นปีบัญชีเป็นสินทรัพย์

เดบิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	1,000.-	
เครดิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์		1,000.-

สินค้าคงเหลือสิ้นปี

สิ้นปีบัญชี สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือเพื่อทราบปริมาณ สภาพของสินค้าคงเหลือตามความจริง โดยแยกสินค้าคงเหลือสภาพปกติ และสภาพเสื่อมชำรุดออกจากกัน แล้วจัดทำใบตรวจนับสินค้าคงเหลือ

สหกรณ์บันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อวันสิ้นปีบัญชี

วิธี Periodic Inventory ระหว่างปีบันทึกซื้อสินค้า

สินค้าคงเหลือต้นปีจึงไม่มีการเปลี่ยนแปลงในระหว่างปี

สิ้นปีบัญชีตรวจนับสินค้าคงเหลือ บันทึกสินค้าปลายปี

เดบิต	สินค้าคงเหลือ	xxx	
เครดิต	ต้นทุนขาย		xxx

การตีราคาสินค้าคงเหลือสภาพปกติ
ให้ตีราคาตามราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ
แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

ราคาทุน = ราคาซื้อสินค้า รวมค่าใช้จ่ายในการซื้อ
ค่าขนส่งสินค้า จนสินค้านั้นพร้อมขาย

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ = ราคาที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติ
หักค่าใช้จ่ายที่จำเป็นต้องจ่าย
เพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

วิธีคำนวณราคาทุน

1. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO)

   สินค้าที่ซื้อก่อนจะถูกขายออกไปก่อน สินค้าคงเหลือจึงเป็นสินค้าที่ซื้อครั้งหลังสุดย้อนขึ้นไปตามลำดับ

2. วิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average)

$$\frac{\text{ราคาทุนสินค้าคงเหลือยกมา + ราคาทุนสินค้าที่ซื้อ}}{\text{จำนวนหน่วยสินค้าคงเหลือยกมา + หน่วยสินค้าที่ซื้อ}}$$

เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักวิธีใดวิธีหนึ่งสำหรับสินค้าประเภทใด ๆ แล้ว สหกรณ์จะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ

การเปรียบเทียบราคาสินค้าคงเหลือ

1. ราคาทุน ต่ำกว่า มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ
   ให้บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปีด้วยราคาทุน

เดบิต	สินค้าคงเหลือ	xxx	
เครดิต	ต้นทุนขาย		xxx

2. มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ต่ำกว่า ราคาทุน

ผลต่างบันทึกเป็นขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง

เดบิต	สินค้าคงเหลือ (ราคาทุน)	xxx	
	เครดิต ต้นทุนขาย		xxx
เดบิต	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		xxx

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 สหกรณ์มีสินค้าคงเหลือ ดังนี้

ปุ๋ย A	10 กระสอบ	ราคาทุน	2,000.- บาท
	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ		2,200.- บาท
ปุ๋ย B	20 กระสอบ	ราคาทุน	6,000.- บาท
	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ		5,600.- บาท

บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปีด้วยราคาทุน

เดบิต	สินค้าคงเหลือ	8,000.-	
	เครดิต ต้นทุนขาย		8,000.-

ผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (ปุ๋ย B)

เดบิต	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	400.-	
	เครดิต ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		400.-

สินค้าเสื่อมชำรุด

หมายถึง สินค้าคงเหลือสภาพเสื่อมชำรุด

แบ่งออกเป็น 2 ลักษณะ

1. สินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุดที่ยังสามารถขายได้
2. สินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุดที่ไม่สามารถขายได้

สินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุดที่ยังสามารถขายได้

อาจขายในราคาลดลง หรือขายในราคาที่ต่ำกว่าราคาทุน

บันทึกสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน

ผลต่างบันทึกเป็นขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง

เดบิต	สินค้าคงเหลือ (ราคาทุน)	xxx	
	เครดิต ต้นทุนขาย		xxx
เดบิต	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		xxx

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 มีสินค้าเสื่อมชำรุดที่ยังสามารถขายได้

ปุ๋ยน้ำ 12 ขวด ราคาทุน (15 x 12) 180.- บาท

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (10 x 12) 120.- บาท

ยาฆ่าแมลง 20 กล่อง ราคาทุน (20 x 20) 400.- บาท

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (15 x 20) 300.- บาท

บันทึกสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน

เดบิต สินค้าคงเหลือ	580.-	
เครดิต ต้นทุนขาย		580.-

ผลต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

(580 – 420 = 160)

เดบิต ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	160.-	
เครดิต ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		160.-

สินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุดที่ไม่สามารถขายได้

ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี และรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายด้วยราคาทุน

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี		xxx

โอนปิดบัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี เข้าบัญชีต้นทุนขายด้วยราคาทุน

เดบิต	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	xxx	
	เครดิต ต้นทุนขาย		xxx

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. X1 มีสินค้าเสื่อมชำรุดที่ไม่สามารถขายได้

ข้าวสาร	ขนาด 5 ก.ก.	2 ถุง	ราคาทุน	200.- บาท
น้ำปลา	ขนาด 1 ลิตร	12 ขวด	ราคาทุน	120.- บาท
น้ำตาล	ขนาด 1 ก.ก.	20 ถุง	ราคาทุน	240.- บาท
			รวม	560.- บาท

ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี และรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	560.-	
	เครดิต สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี		560.-

ปิดบัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี

เดบิต	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	560.-	
	เครดิต ต้นทุนขาย		560.-

สินค้าขาดบัญชี

(1) สินค้าที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีบัญชี หรือวันตรวจนับมีจำนวนน้อยกว่าสินค้าคงเหลือตามทะเบียนคุมสินค้า

หรือ

(2) มูลค่าของสินค้าตาม (1) อาจได้รับการหักลดหย่อนความรับผิดชอบ ซึ่งส่วนที่เหลือหลังจากหักลดหย่อนแล้วจึงถือเป็นสินค้าขาดบัญชี

สินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ

1. มีผู้รับผิดชอบ

ให้ชดใช้ด้วยราคาขาย หรือตั้งเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี

เดบิต	เงินสด / ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

ถ้าไม่สามารถเรียกเก็บได้ ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี		xxx

2. ไม่มีผู้รับผิดชอบ / รอหาผู้รับผิดชอบ

ให้กันสินค้าขาดบัญชีออกจากสินค้าคงเหลือปกติด้วยราคาขาย

เดบิต	สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

สิ้นปีบัญชียังหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีไม่ได้

ให้ตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี และรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายด้วยราคาขาย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		xxx

3. ภายหลังหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้

เดบิต	เงินสด/ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx
เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้		xxx

4. ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้แน่นอน ให้ขออนุมัติที่ประชุมใหญ่เพื่อตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx

สินค้าขาดบัญชีมีการลดหย่อนความรับผิดชอบ

1. การลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์

สินค้าขาดบัญชีส่วนที่ได้รับการลดหย่อน

ไม่ถือเป็นสินค้าขาดบัญชี และไม่ถือเป็นสินค้าคงเหลือ

ให้ถือเป็นการขาย และรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายด้วยราคาขาย

เดบิต	ค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

2. การลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด

แยกบันทึกบัญชี 2 ส่วน

ส่วนที่ 1 สินค้าขาดบัญชีส่วนที่ได้รับการลดหย่อน ให้ถือเป็นการขาย และรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย ด้วยราคาขาย

เดบิต	ค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx

ส่วนที่ 2 สินค้าขาดบัญชีส่วนที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ถือเป็นสินค้าขาดบัญชี

1. **มีผู้รับผิดชอบ**

ให้ตั้งเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีด้วยราคาขาย

เดบิต	**ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี**	**xxx**	
	เครดิต ขายสินค้า		**xxx**

2. **ไม่มีผู้รับผิดชอบ / รอหาผู้รับผิดชอบ**

ให้กันสินค้าขาดบัญชี (ส่วนที่ 2) ออกจากสินค้าปกติด้วยราคาขาย

เดบิต	**สินค้าขาดบัญชี**	**xxx**	
	เครดิต ขายสินค้า		**xxx**

สิ้นปีบัญชี ยังหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีไม่ได้
ให้ตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี และรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายด้วยราคาขาย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		xxx

ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้แน่นอน
ให้ขออนุมัติที่ประชุมใหญ่เพื่อตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx

สหกรณ์
ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

สินค้าคงเหลือสิ้นปี

การปรับปรุงรายการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ
ปฏิบัติเช่นเดียวกับสหกรณ์ที่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

การตีราคาสินค้าคงเหลือ

สหกรณ์ตีราคาสินค้าคงเหลือสิ้นปีตามราคาทุน หรือ
มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า

ราคาทุน ต้องไม่รวมภาษีซื้อ
และมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ต้องไม่รวมภาษีขาย

การคำนวณหาราคาสินค้าไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 7

$$= \frac{\text{ราคาสินค้ารวมภาษี} \times 100}{107}$$

ตัวอย่าง

ที่	รายการ	ราคาทุนรวมภาษีต่อหน่วย	การคำนวณ	**ราคาทุนไม่รวมภาษีต่อหน่วย**	ราคาขายรวมภาษีต่อหน่วย	การคำนวณ	**ราคาขายไม่รวมภาษีต่อหน่วย**
1	รถไถเดินตาม	26,750	$\frac{26,750 \times 100}{107}$	**25,000.00**	29,960	$\frac{29,960 \times 100}{107}$	**28,000.00**
2	แชมพูแฟซ่า	20	$\frac{20 \times 100}{107}$	**18.69**	35	$\frac{35 \times 100}{107}$	**32.71**
3	ยาสีฟันคอลเกต	10	$\frac{10 \times 100}{107}$	**9.35**	15	$\frac{15 \times 100}{107}$	**14.02**
4	ผงซักฟอกบรีส	9	$\frac{9 \times 100}{107}$	**8.41**	12	$\frac{12 \times 100}{107}$	**11.21**
5	น้ำยาล้างจานซันไลต์	22	$\frac{22 \times 100}{107}$	**20.56**	30	$\frac{30 \times 100}{107}$	**28.04**

สินค้าเสื่อมชำรุด

การปรับปรุงรายการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าเสื่อมชำรุด
ปฏิบัติเช่นเดียวกับสหกรณ์ที่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

สินค้าขาดบัญชี

(1) สินค้าที่ตรวจนับ ณ วันสิ้นปีบัญชี หรือวันตรวจนับมีจำนวนน้อยกว่าสินค้าคงเหลือตามทะเบียนคุมสินค้า

หรือ

(2) มูลค่าของสินค้าตาม (1) อาจได้รับการหักลดหย่อนความรับผิดชอบ ซึ่งส่วนที่เหลือหลังจากหักลดหย่อนแล้วจึงถือเป็นสินค้าขาดบัญชี

สินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ

1. มีผู้รับผิดชอบ ให้ชดใช้ด้วยราคาขายรวมภาษีขาย หรือตั้งเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี

เดบิต	เงินสด / ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

ถ้าไม่สามารถเรียกเก็บได้ ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี		xxx

2. ไม่มีผู้รับผิดชอบ / รอหาผู้รับผิดชอบ ให้กันสินค้าขาดบัญชีออกจากสินค้าคงเหลือปกติด้วยราคาขายรวมภาษีขาย

เดบิต	สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

สิ้นปีบัญชียังหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีไม่ได้ ให้ตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี และรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		xxx

3. ภายหลังหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้

เดบิต	เงินสด/ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้		xxx

4. ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้แน่นอน ให้ขออนุมัติที่ประชุมใหญ่เพื่อตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx

สินค้าขาดบัญชีมีการลดหย่อนความรับผิดชอบ

1. การลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์

สินค้าขาดบัญชีส่วนที่ได้รับการลดหย่อน
ไม่ถือเป็นสินค้าขาดบัญชี และไม่ถือเป็นสินค้าคงเหลือ
ให้ถือเป็นการขาย และรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

เดบิต	ค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย)	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

2. การลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด

แยกบันทึกบัญชี 2 ส่วน

ส่วนที่ 1 สินค้าขาดบัญชีส่วนที่ได้รับการลดหย่อน

ให้ถือเป็นการขาย และรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

เดบิต	ค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย)	xxx	
เครดิต	ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

ส่วนที่ 2 สินค้าขาดบัญชีส่วนที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ถือเป็นสินค้าขาดบัญชี

1. มีผู้รับผิดชอบ

ให้ตั้งเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีด้วยราคาขายรวมภาษีขาย

เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

ส่วนที่ 2 สินค้าขาดบัญชีส่วนที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ถือเป็นสินค้าขาดบัญชี

2. ไม่มีผู้รับผิดชอบ / รอหาผู้รับผิดชอบ

ให้กันสินค้าขาดบัญชี (ส่วนที่ 2) ออกจากสินค้าคงเหลือปกติ ด้วยราคาขายรวมภาษีขาย

เดบิต	สินค้าขาดบัญชี	xxx	
เครดิต	ขายสินค้า		xxx
	ภาษีขาย		xxx

สิ้นปีบัญชี ยังหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีไม่ได้
ให้ตั้งค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี และรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		xxx

ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้แน่นอน
ให้ขออนุมัติที่ประชุมใหญ่เพื่อตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	xxx	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		xxx

ตัวอย่าง

สินค้าคงเหลือสิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. 25x1

ที่	รายการ	ตรวจนับได้ (หน่วย)	คงเหลือตามบัญชี (หน่วย)	ราคาทุนไม่รวมภาษีต่อหน่วย	รวมราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับไม่รวมภาษีต่อหน่วย	รวมมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	มูลค่าสินค้าคงเหลือ
1.	แบรนด์ซุปไก่	20 กล่อง	30 กล่อง	102.80	2,056.00	121.50	2,430.00	2,056.00
2.	ผงซักฟอกบรีส	48 กล่อง	48 กล่อง	46.73	2,243.04	44.86	2,153.28	2,153.28
3.	ยาสีฟันซอลล์	72 กล่อง	72 กล่อง	49.53	3,566.16	49.53	3,566.16	3,566.16
4.	แชมพูซันซิล	72 ขวด	72 ขวด	51.40	3,700.80	56.07	4,037.04	3,700.80
5.	ข้าวสาร	40 ถุง	60 ถุง	90.00	3,600.00	110.00	4,400.00	3,600.00
6.	น้ำยาล้างจานซันไลต์	20 ขวด	20 ขวด	18.69	-	- ชำรุดเสียหายจนไม่สามารถขายได้		-
	รวม				**15,166.00**		**16,586.48**	**15,076.24**

บันทึกบัญชี

31 มี.ค. 25x1

บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปี

เดบิต	สินค้าคงเหลือ (ราคาทุน)	15,166.-	
เครดิต	ต้นทุนขาย		15,166.-

บันทึกผลต่างของราคาทุนไม่รวมภาษีกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับไม่รวมภาษีที่ต่ำกว่า

เดบิต	ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	89.76	
เครดิต	ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		89.76

สินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหาย

ที่	รายการ	ตรวจนับได้ (หน่วย)	คงเหลือตามบัญชี (หน่วย)	ราคาทุนไม่รวมภาษีต่อหน่วย	รวมราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับไม่รวมภาษีต่อหน่วย	รวมมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	มูลค่าสินค้าคงเหลือ
1.	แบรนด์ซุปไก่	20 กล่อง	30 กล่อง	102.80	2,056.00	121.50	2,430.00	2,056.00
2.	ผงซักฟอกบรีส	48 กล่อง	48 กล่อง	46.73	2,243.04	44.86	2,153.28	2,153.28
3.	ยาสีฟันซอลล์	72 กล่อง	72 กล่อง	49.53	3,566.16	49.53	3,566.16	3,566.16
4.	แชมพูซันซิล	72 ขวด	72 ขวด	51.40	3,700.80	56.07	4,037.04	3,700.80
5.	ข้าวสาร	40 ถุง	60 ถุง	90.00	3,600.00	110.00	4,400.00	3,600.00
6.	น้ำยาล้างจานซันไลต์	20 ขวด	20 ขวด	18.69	-	- ชำรุดเสียหายจนไม่สามารถขายได้		-
	รวม				**15,166.00**		**16,586.48**	**15,076.24**

คณะกรรมการฯ มีมติตัดสินค้าคงเหลือลำดับที่ 6 เป็นสินค้าเสื่อมชำรุดเสียหายขายไม่ได้

บันทึกบัญชี

31 มี.ค. 25x1

บันทึกสินค้าเสื่อมสภาพเสียหาย (ราคาทุนไม่รวมภาษี)

เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	373.80	
	เครดิต ต้นทุนขาย		373.80
เดบิต	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	373.80	
	เครดิต ต้นทุนขาย		373.80

สินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ

ที่	รายการ	ตรวจนับได้ (หน่วย)	คงเหลือตามบัญชี (หน่วย)	ราคาทุนไม่รวมภาษีต่อหน่วย	รวมราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับไม่รวมภาษีต่อหน่วย	รวมมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	มูลค่าสินค้าคงเหลือ
1.	แบรนด์ซุปไก่	20 กล่อง	30 กล่อง	102.80	2,056.00	121.50	2,430.00	2,056.00
2.	ผงซักฟอกบรีส	48 กล่อง	48 กล่อง	46.73	2,243.04	44.86	2,153.28	2,153.28
3.	ยาสีฟันซอลล์	72 กล่อง	72 กล่อง	49.53	3,566.16	49.53	3,566.16	3,566.16
4.	แชมพูซันซิล	72 ขวด	72 ขวด	51.40	3,700.80	56.07	4,037.04	3,700.80
5.	ข้าวสาร	40 ถุง	60 ถุง	90.00	3,600.00	110.00	4,400.00	3,600.00
6.	น้ำยาล้างจานซันไลต์	20 ขวด	20 ขวด	18.69	-	- ชำรุดเสียหายจนไม่สามารถขายได้		-
	รวม				15,166.00		16,586.48	15,076.24

1. แบรนด์ซุปไก่ขาดบัญชี 10 กล่อง ราคาขายรวมภาษีกล่องละ 130.- บาท มีผู้รับผิดชอบ
   2 กล่อง 260.- บาท มูลค่าสินค้า 242.99 บาท ภาษีขาย 17.01 บาท ไม่มีผู้รับผิดชอบ
   8 กล่อง 1,040.- บาท มูลค่าสินค้า 971.96 บาท ภาษีขาย 68.04 บาท
2. ข้าวสารขาดบัญชี 20 ถุง ราคาขายถุงละ 110.- บาท ไม่มีผู้รับผิดชอบ

บันทึกบัญชี

31 มี.ค. 25x1

บันทึกสินค้าขาดบัญชีที่มีผู้รับผิดชอบ

เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	260.-	
	เครดิต ขายสินค้า		242.99
	ภาษีขาย		17.01

บันทึกบัญชี

31 มี.ค. 25x1

บันทึกสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้

เดบิต	สินค้าขาดบัญชี	3,240.-	
	เครดิต ขายสินค้า		3,171.96
	ภาษีขาย		68.04
เดบิต	ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	3,240.-	
	เครดิต ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		3,240.-

17 เม.ย. 25x1 หาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีแบรนด์ซุปไก่ได้
จำนวน 4 กล่อง ได้รับชดใช้เป็นเงินสด 520.- บาท

บันทึกบัญชี

17 เม.ย. 25x1

บันทึกสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้

เดบิต	เงินสด	520.-	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชี		520.-
เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	520.-	
	เครดิต สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้		520.-

20 พ.ค. 25x1 ที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดสินค้าขาดบัญชี
แบรนด์ซุปไก่ 4 กล่อง ราคาขาย 130.- บาท/กล่อง
ข้าวสาร 20 ถุง ราคาขาย 2,200.- บาท

บันทึกบัญชี

20 พ.ค. 25x1
บันทึกตัดจำหน่ายสินค้าขาดบัญชี

เดบิต	ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	2,720.-	
เครดิต	สินค้าขาดบัญชี		2,720.-

หนี้สูญ

เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นหนี้สูญ ตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เดบิต	หนี้สูญ	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		xxx
เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....	xxx	
	เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....		xxx

หนี้สูญรับคืน

หนี้สูญของลูกหนี้ที่ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ให้ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว ภายหลังลูกหนี้รายนั้นได้นำเงินมาชำระหนี้ให้สหกรณ์

วิธีปฏิบัติ

1. โอนกลับลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญ

เดบิต	ลูกหนี้.....	xxx	
เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้.....		xxx

2. รับชำระหนี้จากลูกหนี้

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx	
เครดิต	ลูกหนี้.....		xxx

3. บันทึกหนี้สูญรับคืน

เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้.....	xxx	
เครดิต	หนี้สูญรับคืน		xxx

สหกรณ์
ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

หนี้สูญ

เมื่อที่ประชุมใหญ่มีมติอนุมัติให้ตัดจำหน่ายลูกหนี้การค้าเป็นหนี้สูญ และเป็นหนี้ตามลักษณะที่กรมสรรพากรกำหนด ให้นำภาษีขาย จากหนี้สูญไปลดยอดภาษีขายในเดือนที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้

เดบิต	หนี้สูญ	xxx	
	ภาษีขาย	xxx	
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		xxx
เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....	xxx	
	เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้.....		xxx

หนี้สูญรับคืน

กรณีได้รับชำระเงินจากลูกหนี้การค้าที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญและได้หักภาษีขายไว้แล้ว สหกรณ์มีหน้าที่นำส่งภาษีขายจากหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญและได้รับกลับคืน

วิธีปฏิบัติ

1. โอนกลับลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญ

เดบิต	ลูกหนี้.....	xxx	
เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้.....		xxx

2. รับชำระหนี้จากลูกหนี้

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx	
เครดิต	ลูกหนี้.....		xxx

3. บันทึกหนี้สูญรับคืน

เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ – ลูกหนี้.....	xxx	
เครดิต	หนี้สูญรับคืน		xxx
	ภาษีขาย		xxx

ตัวอย่าง

10 มิ.ย. 25x0 สหกรณ์ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ 6,420.- บาท (รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 7 %) มีลูกหนี้การค้า 3 ราย

นายวัน	2,140.- บาท
นายทู	1,070.- บาท
นางทรี	3,210.- บาท

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. 25x1 คาดว่าเรียกเก็บเงินจากลูกหนี้การค้านายวันไม่ได้ จึงตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน

บันทึกบัญชี

10 มิ.ย. 25x0

บันทึกการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ

เดบิต	ลูกหนี้การค้า	6,420.-	
	เครดิต ขายสินค้า		6,000.-
	ภาษีขาย		420.-

31 มี.ค. 25x1

ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้านายวันเต็มจำนวน

เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	2,140.-	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		2,140.-

20 พ.ค. 25x1 ที่ประชุมใหญ่มีมติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญ
ลูกหนี้การค้านายวัน จำนวน 2,140.- บาท

บันทึกบัญชี

เดบิต	หนี้สูญ	2,000.-	
	ภาษีขาย	140.-	
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		2,140.-
เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	2,140.-	
	เครดิต หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		2,140.-

30 ต.ค. 25x1 ลูกหนี้การค้านายวันที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญไปแล้ว นำเงินมาชำระหนี้ จำนวน 2,140.- บาท

บันทึกบัญชี

เดบิต	ลูกหนี้การค้า	2,140.-	
	เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า		2,140.-
เดบิต	เงินสด	2,140.-	
	เครดิต ลูกหนี้การค้า		2,140.-
เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	2,140.-	
	เครดิต หนี้สูญรับคืน		2,000.-
	ภาษีขาย		140.-

สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่

เป็นเงินส่วนที่กันไว้เพื่อจ่ายให้เจ้าหน้าที่เมื่อลาออกโดยถูกต้องตามระเบียบที่สหกรณ์กำหนดและอยู่ในหลักเกณฑ์ที่สหกรณ์ต้องให้เงินบำเหน็จ

สิ้นปีบัญชี คำนวณเงินบำเหน็จของเจ้าหน้าที่แต่ละราย แล้วตั้งสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่

โดย เงินเดือนเดือนสุดท้าย x จำนวนปีที่ทำงาน

(เกินกว่า 6 เดือน ให้คิดเป็น 1 ปี)

ตั้งสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่เป็นปีแรก

บันทึกจำนวนสำรองบำเหน็จฯ ที่คำนวณได้ทั้งจำนวน

เดบิต	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	xxx	
	เครดิต สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่		xxx

ตั้งสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ในปีต่อ ๆ ไป

เปรียบเทียบจำนวนสำรองบำเหน็จฯ ที่คำนวณได้กับยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภท

- ✓ ยอดคงเหลือตามบัญชี น้อยกว่า ที่คำนวณได้ ผลต่างถือเป็นค่าใช้จ่าย ให้ตั้งสำรองบำเหน็จฯ เพิ่ม
- ✓ ยอดคงเหลือตามบัญชี มากกว่า ที่คำนวณได้ ไม่ต้องปรับปรุงบัญชี

เมื่อจ่ายเงินบำเหน็จให้เจ้าหน้าที่ของสหกรณ์ที่ลาออก

บันทึกบัญชี

เดบิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	xxx	
	เครดิต เงินสด		xxx

ตัวอย่าง

สิ้นปีบัญชี 31 มี.ค. XX สหกรณ์มีเจ้าหน้าที่ 3 คน

+ ผู้จัดการ อายุงาน 4 ปี เงินเดือน 15,000 .– บาท
+ เจ้าหน้าที่บัญชี อายุงาน 3 ปี เงินเดือน 13,000.– บาท
+ เจ้าหน้าที่สินเชื่อ อายุงาน 9 เดือน เงินเดือน 12,000.– บาท

คำนวณสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่เจ้าหน้าที่ 31 มี.ค. XX

= (4 x 15,000) + (3 x 13,000) + (1 x 12,000)

= 60,000 + 39,000 + 12,000

= 111,000 บาท

กรณีที่ 1 ปีก่อนมียอดคงเหลือสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ จำนวน 100,000.- บาท

สิ้นปีบัญชี ตั้งสำรองบำเหน็จเพิ่ม

เดบิต	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	11,000.-	
เครดิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่		11,000.-

กรณีที่ 2 ปีก่อนมียอดคงเหลือสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ จำนวน 115,000.- บาท

สิ้นปีบัญชี ไม่ต้องปรับปรุงบัญชี

5. วิชาการปิดบัญชี

การปิดบัญชี

การปิดบัญชีมี 3 ลักษณะ คือ การปิดบัญชีประจำวัน การปิดบัญชีประจำเดือน และการปิดบัญชีประจำปี

สหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

การปิดบัญชีประจำวัน หมายถึง การปิดบัญชีในสมุดเงินสดทุกสิ้นวัน เพื่อทราบจำนวนเงินสดคงเหลือประจำวัน

การปิดบัญชีประจำเดือน หมายถึง การปิดบัญชีในสมุดเงินสด สมุดซื้อสินค้า สมุดขายสินค้า และสมุดรายได้ค่าบริการ โดยผ่านรายการบัญชีไปบัญชีแยกประเภทต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป เพื่อจัดทำงบทดลองประจำเดือน

การปิดบัญชีประจำปี หมายถึง การปิดบัญชีทุกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปภายหลังปรับปรุงรายการบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีแล้ว เพื่อจัดทำงบการเงินประจำปี ซึ่งจะทำให้ทราบผลการดำเนินงาน และฐานะการเงิน ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

ทั้งนี้ การปิดบัญชีประจำปีประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย ให้โอนปิดเข้าบัญชีต้นทุนการผลิต บัญชีต้นทุนขาย และบัญชีกำไรขาดทุน เพื่อคำนวณหาผลกำไร หรือขาดทุนจากการดำเนินงานของสหกรณ์ โดยบันทึกรายการปิดบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป แล้วผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง สำหรับการปิดบัญชีประจำปีประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน ให้คำนวณหายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี แล้วยกยอดไปในปีบัญชีถัดไป

ขั้นตอนการปิดบัญชีประจำปี มีดังนี้

1. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับต้นทุนผลิตเข้าบัญชีต้นทุนการผลิต (เป็นบัญชีที่เปิดขึ้นเพื่อแสดงต้นทุนในการแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า) และบันทึกวัตถุดิบคงเหลือปลายปี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ต้นทุนการผลิต	xxx	
	วัตถุดิบคงเหลือ (ปลายปี)	xxx	
	ส่งคืนวัตถุดิบ	xxx	
	ส่วนลดรับ	xxx	
เครดิต	วัตถุดิบคงเหลือ (ต้นปี)		xxx
	ซื้อวัตถุดิบ		xxx
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ		xxx
	ค่าใช้จ่ายในการผลิต		xxx

การปิดบัญชีในขั้นตอนที่ 1 นี้ ทำให้ทราบต้นทุนการผลิตทั้งสิ้น

2. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับต้นทุนขาย/บริการ รวมทั้งบัญชีต้นทุนการผลิตเข้าบัญชีต้นทุนขาย/บริการ (เป็นบัญชีที่เปิดขึ้นเพื่อแสดงถึงต้นทุนขายสินค้า หรือให้บริการ) และบันทึกสินค้าคงเหลือปลายปี บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	ต้นทุนขาย/บริการ	xxx	
	สินค้าคงเหลือ (ปลายปี)	xxx	
	ส่งคืนสินค้า	xxx	
	ส่วนลดรับ	xxx	
	เครดิต สินค้าคงเหลือ (ต้นปี)		xxx
	ต้นทุนการผลิต		xxx
	ซื้อสินค้า		xxx
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า		xxx
	ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ (เพื่อให้สมาชิกกู้)		xxx

การปิดบัญชีในขั้นตอนที่ 2 นี้ ทำให้ทราบต้นทุนขาย/บริการทั้งสิ้น

3. ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ทุกประเภท ทุกบัญชี รวมทั้งบัญชีต้นทุนขาย/บริการ เพื่อหาผลกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ โดยเปรียบเทียบยอดรวมรายได้กับยอดรวมค่าใช้จ่ายและต้นทุนขาย/บริการ

- กรณียอดรวมรายได้ สูงกว่า ยอดรวมค่าใช้จ่ายและต้นทุนขาย/บริการ ให้บันทึกผลต่างในบัญชีกำไรสุทธิ (ด้านเครดิต)

- กรณียอดรวมค่าใช้จ่ายและต้นทุนขาย/บริการ สูงกว่า ยอดรวมรายได้ ให้บันทึกผลต่างในบัญชีขาดทุนสุทธิ (ด้านเดบิต)

เดบิต	รายได้	xxx	
	.....	xxx	
	.....	xxx	
	ขาดทุนสุทธิ	xxx	
	เครดิต ค่าใช้จ่าย		xxx
	.....		xxx
	.....		xxx
	ต้นทุนขาย/บริการ		xxx
	กำไรสุทธิ		xxx

4. ปิดบัญชีประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปแต่ละบัญชี เพื่อคำนวณหายอดคงเหลือยกไปในปีบัญชีถัดไป และแสดงยอดคงเหลือดังกล่าวไว้ในงบดุลตามประเภทของบัญชีนั้น ๆ เพื่อทราบฐานะการเงินของสหกรณ์ในวันสิ้นปีทางบัญชี

ตัวอย่างการปิดบัญชีประจำปี

1. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับต้นทุนผลิตเข้าบัญชีต้นทุนการผลิต และบันทึกวัตถุดิบคงเหลือปลายปี (ข้าวเปลือก) ดังนี้

เดบิต	ต้นทุนการผลิต	151,000.-	
	ข้าวเปลือกคงเหลือปลายปี	8,000.-	
เครดิต	ข้าวเปลือกคงเหลือต้นปี		14,000.-
	ซื้อข้าวเปลือก		110,000.-
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวเปลือก		1,000.-
	ค่าจ้างในการแปรรูปข้าวเปลือก		4,500.-
	ค่าของใช้สิ้นเปลือง – โรงสี		1,200.-
	ค่าเบี้ยประกันภัย – โรงสี		300.-
	กระสอบใช้ไป – โรงสี		3,000.-
	ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์		10,000.-
	ค่าเสื่อมราคา – โรงสี		15,000.-

2. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับต้นทุนขาย/บริการ รวมทั้งบัญชีต้นทุนการผลิตเข้าบัญชีต้นทุนขาย/บริการ และบันทึกสินค้าคงเหลือปลายปี ดังนี้

เดบิต	ต้นทุนขาย/บริการ	484,000.-	
	สินค้าคงเหลือปลายปี	41,000.-	
	สินค้าแปรรูปคงเหลือปลายปี	25,000.-	
เครดิต	สินค้าคงเหลือต้นปี		36,000.-
	ต้นทุนการผลิต		151,000.-
	ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้		8,000.-
	ซื้อสินค้า		352,000.-
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า		3,000.-

3. ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ทุกประเภท ทุกบัญชี รวมทั้งบัญชีต้นทุนขาย/บริการ เพื่อหาผลกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ

เดบิต	ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	81,000.-	
	ขายสินค้า	511,200.-	
	ขายสินค้าแปรรูป	215,000.-	
	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	3,800.-	
	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	1,800.-	
	รายได้ค่าเช่า	6,000.-	
	ผลตอบแทนจากการลงทุน	700.-	
	รายได้เบ็ดเตล็ด	1,400.-	

เครดิต	เงินเดือนและค่าจ้าง	87,000.-
	ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้	2,200.-
	ค่าใช้จ่ายในการขาย	7,500.-
	ค่าเบี้ยประชุม	8,000.-
	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	12,000.-
	ค่ารับรอง	2,500.-
	ค่าเบี้ยประกันภัย – อาคาร	1,800.-
	ค่าสาธารณูปโภค	11,500.-
	ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาสินทรัพย์	4,200.-
	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	4,600.-
	ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์	60,000.-
	ค่าเสื่อมราคายานพาหนะ	20,000.-
	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้	16,000.-
	หนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	9,000.-
	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	12,400.-
	ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	8,000.-
	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	4,800.-
	ต้นทุนขาย/บริการ	484,000.-
	กำไรสุทธิ	65,400.-

สหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

การปิดบัญชีมี 3 ลักษณะ เช่นเดียวกับสหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนี้

การปิดบัญชีประจำวัน หมายถึง การปิดบัญชีในสมุดเงินสดทุกสิ้นวัน เพื่อทราบจำนวนเงินสดคงเหลือประจำวัน

การปิดบัญชีประจำเดือน หมายถึง การปิดบัญชีในสมุดเงินสด สมุดซื้อสินค้า สมุดขายสินค้าและรายงานภาษีขาย สมุดรายได้ค่าบริการและรายงานภาษีขาย รวมทั้งสมุดรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้าและรายงานภาษีขาย โดยผ่านรายการบัญชีไปบัญชีแยกประเภทต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป เพื่อจัดทำงบทดลองประจำเดือน

นอกจากนี้ ณ วันสิ้นเดือน สหกรณ์จะต้องปิดบัญชีภาษีซื้อ และบัญชีภาษีขายไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อคำนวณหาจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องนำส่งกรมสรรพากร หรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มจากกรมสรรพากร แล้วแต่กรณี

ขั้นตอนการปิดบัญชีภาษีซื้อและบัญชีภาษีขาย มีดังนี้

(1) ปิดบัญชีภาษีซื้อประจำเดือนไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	xxx	
	เครดิต ภาษีซื้อ		xxx

(2) ปิดบัญชีภาษีขายประจำเดือนไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

เดบิต	ภาษีขาย	xxx	
	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม		xxx

(3) พิจารณายอดคงเหลือของบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มมียอดคงเหลือด้านเดบิต หมายถึง ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย สหกรณ์อาจขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสด หรือขอนำภาษีซื้อที่มากกว่าภาษีขาย (ชำระเกิน) ไปหักจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในเดือนถัดไปก็ได้

- กรณีขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสด ให้ปรับปรุงรายการบัญชีโดยบันทึกเป็นภาษีซื้อรอขอคืน ดังนี้

เดบิต	ภาษีซื้อรอขอคืน	xxx	
	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม		xxx

เมื่อได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสดหรือเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์จากกรมสรรพากรให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx	
	เครดิต ภาษีซื้อรอขอคืน		xxx

- กรณีขอนำภาษีซื้อที่มากกว่าภาษีขาย (ชำระเกิน) ไปหักจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในเดือนถัดไป ไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด และในเดือนถัดไปให้นำภาษีมูลค่าเพิ่มที่มียอดคงเหลือทางด้านเดบิตของเดือนก่อนไปรวมกับภาษีซื้อที่ปิดบัญชีไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มทางด้านเดบิต และเปรียบเทียบกับภาษีขายที่ปิดบัญชีไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มทางด้านเครดิต หากปรากฏว่าจำนวนภาษีขายมีมากกว่าภาษีซื้อรวมกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่มียอดคงเหลือด้านเดบิต สหกรณ์จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากร

บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มมียอดคงเหลือด้านเครดิต หมายถึง ภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ สหกรณ์มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากรภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป และเมื่อจ่ายเงินหรือเช็คเป็นค่าภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วให้บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	xxx	
	เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร		xxx

ตัวอย่างการปิดบัญชีภาษีซื้อ และบัญชีภาษีขาย

(1) ปิดบัญชีภาษีซื้อ และบัญชีภาษีขายประจำเดือนเมษายน 25x1 ในสมุดรายวันทั่วไป

30 เม.ย. x1	เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,000.-	
	เครดิต	ภาษีซื้อ		1,000.-
	เดบิต	ภาษีขาย	1,200.-	
	เครดิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,200.-

ภายในวันที่ 15 พฤษภาคม 25x1 สหกรณ์ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากร

(2) บันทึกรายการจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มในสมุดเงินสด

15 พ.ค. x1	เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	200.-	
	เครดิต	เงินสด		200.-

(3) ปิดบัญชีภาษีซื้อ และบัญชีภาษีขายประจำเดือนพฤษภาคม 25x1 ในสมุดรายวันทั่วไป

31 พ.ค. x1	เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,500.-	
	เครดิต	ภาษีซื้อ		1,500.-
	เดบิต	ภาษีขาย	1,200.-	
	เครดิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,200.-

สหกรณ์ขอเครดิตภาษีซื้อในเดือนพฤษภาคม 300.- บาท

(4) ปิดบัญชีภาษีซื้อ และบัญชีภาษีขายประจำเดือนมิถุนายน 25x1 ในสมุดรายวันทั่วไป

30 มิ.ย. x1	เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	2,000.-	
	เครดิต	ภาษีซื้อ		2,000.-
	เดบิต	ภาษีขาย	1,900.-	
	เครดิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,900.-

สหกรณ์ขอเครดิตภาษีซื้อในเดือนมิถุนายน รวมกับเดือนพฤษภาคม 400.- บาท

(5) ปิดบัญชีภาษีซื้อ และบัญชีภาษีขายประจำเดือนกรกฎาคม 25x1 ในสมุดรายวันทั่วไป

31 ก.ค. x1	เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,600.-	
	เครดิต	ภาษีซื้อ		1,600.-
	เดบิต	ภาษีขาย	2,100.-	
	เครดิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม		2,100.-

ภายในวันที่ 15 สิงหาคม 25x1 สหกรณ์ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากร

(6) บันทึกรายการจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มในสมุดเงินสด

15 ส.ค. x1	เดบิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม		100.-	
	เครดิต เงินสด			100.-

(7) ผ่านรายการไปสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป

บัญชีภาษีซื้อ

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต	เครดิต	คงเหลือเดบิต	คงเหลือเครดิต
30 เม.ย. x1	สมุดซื้อสินค้า		1,000		1,000	
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.		1,000	-	
31 พ.ค. x1	สมุดซื้อสินค้า		1,500		1,500	
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.		1,500	-	
30 มิ.ย. x1	สมุดซื้อสินค้า		2,000		2,000	
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.		2,000	-	
31 ก.ค. x1	สมุดซื้อสินค้า		1,600		1,600	
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.		1,600	-	

บัญชีภาษีขาย

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต	เครดิต	คงเหลือเดบิต	คงเหลือเครดิต
30 เม.ย. x1	สมุดขายสินค้า			1,200		1,200
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.	1,200			-
31 พ.ค. x1	สมุดขายสินค้า			1,200		1,200
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.	1,200			-
30 มิ.ย. x1	สมุดขายสินค้า			1,900		1,900
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.	1,900			-
31 ก.ค. x1	สมุดขายสินค้า			2,100		2,100
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.	2,100			-

บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต	เครดิต	คงเหลือเดบิต	คงเหลือเครดิต
30 เม.ย. x1	ภาษีซื้อ	รว.	1,000		1,000	
"	ภาษีขาย	รว.		1,200		200
15 พ.ค. x1	เงินสด	ส.	200			-
31 พ.ค. x1	ภาษีซื้อ	รว.	1,500		1,500	
"	ภาษีขาย	รว.		1,200	300	
30 มิ.ย. x1	ภาษีซื้อ	รว.	2,000		2,300	
"	ภาษีขาย	รว.		1,900	400	
31 ก.ค. x1	ภาษีซื้อ	รว.	1,600		2,000	
"	ภาษีขาย	รว.		2,100		100
15 ส.ค. x1	เงินสด	ส.	100			-

ข้อสังเกต

1. บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มมียอดคงเหลือด้านเดบิตในวันสิ้นเดือน หมายถึง สหกรณ์สามารถขอคืนภาษีซื้อได้ โดยแสดงความจำนงขอคืนภาษีในแบบแสดงรายการและการชำระภาษี (แบบ ภพ. 30) และให้ปรับปรุงรายการบัญชีบันทึกเป็นภาษีซื้อรอขอคืน หากสหกรณ์ไม่แสดงความจำนงขอคืนภาษีในแบบ ภพ. 30 หมายถึง สหกรณ์ขอนำภาษีซื้อที่ชำระเกินไปหักออกจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในเดือนถัดไป

2. บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มมียอดคงเหลือด้านเครดิตในวันสิ้นเดือน หมายถึง สหกรณ์มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากร

3. การยื่นแบบแสดงรายการและการชำระภาษี สหกรณ์ต้องยื่นแบบ ภพ. 30 ภายในวันที่ 15 ของทุกเดือน ไม่ว่าจะขายสินค้า หรือให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม หากพ้นกำหนดจะต้องรับผิดทางแพ่ง เสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม และอาจถูกลงโทษทางอาญาด้วย

นอกจากนี้ สหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มยังมีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานภาษีซื้อและรายงานภาษีขายด้วย

ตัวอย่างการจัดทำรายงานภาษีซื้อ และรายงานภาษีขาย

สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร 0011223344 การดำเนินธุรกิจของสหกรณ์ในเดือนเมษายน 25X1 มีรายการเงินที่เกี่ยวข้องกับภาษีซื้อและภาษีขาย ดังนี้

25X1

เม.ย. 1 - รับค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวน 934.60 บาท ภาษีขาย 65.40 บาท
ตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี เล่มที่ 11 เลขที่ 1 - 20

เม.ย. 2 - ซื้อตู้เอกสาร 2,000.- บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 140.- บาท รวมเป็นเงิน 2,140.- บาท
ตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีของร้านสุขสวัสดิ์ เลขที่ 0784

เม.ย. 5 - ซื้อรถไถเดินตาม จากบริษัทสยามคูโบต้า จำกัด เป็นเงินสดตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี
เลขที่ 10434 จำนวน 2 เครื่องๆ ละ 25,000.- บาท เป็นเงิน 50,000.- บาท
และภาษีมูลค่าเพิ่มอีกเครื่องละ 1,750.- บาท เป็นเงิน 3,500.- บาท

เม.ย. 7 - ขายรถไถเดินตามเป็นเงินเชื่อตามใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี เล่มที่ 4 เลขที่ 3
จำนวน 1 คันๆ ละ 28,000.- บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 1,960.- บาท

เม.ย. 12 - ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อจากบริษัทเอบีซี จำกัด ตามใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี เลขที่ 0731
รวมเป็นเงิน 2,550.- บาท มูลค่าสินค้าที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม 1,650.00 บาท
มูลค่าสินค้ารวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 900.00 บาท
มูลค่าสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม 841.12 บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% 58.88 บาท

- ซื้อสินค้าเป็นเงินสด จากบริษัทบิ๊กซี จำกัด ตามใบเสร็จรับเงิน เลขที่ 0087 ดังนี้
รวมเป็นเงิน 3,300.- บาท มูลค่าสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม 3,084.11 บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% 215.89 บาท

เม.ย. 14 - ขายสินค้าทั่วไปเป็นเงินสด ตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี เล่มที่ 21 เลขที่ 68 - 69
รวมเป็นเงิน 2,339.- บาท มูลค่าสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม 2,185.98 บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% 153.02 บาท

- ขายสินค้าทั่วไปเป็นเงินเชื่อ ตามใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี เล่มที่ 11 เลขที่ 4
รวมเป็นเงิน 1,760.- บาท มูลค่าสินค้าที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม 1,300.00 บาท
มูลค่าสินค้ารวมภาษีมูลค่าเพิ่ม 460.00 บาท
มูลค่าสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม 429.91 บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% 30.09 บาท

เม.ย. 15 – ให้บริการไถนา 10 ไร่ๆ ละ 50.– บาท เป็นเงิน 500.– บาท แยกเป็นค่าบริการ 467.29 บาท และภาษีมูลค่าเพิ่ม 32.71 บาท ได้รับค่าบริการเป็นเงินสด ตามใบสำคัญการให้บริการ เล่มที่ 5 เลขที่ 7 ใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี เลขที่ 15/011

การผ่านรายการไปสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป (เฉพาะบัญชีภาษีซื้อ และบัญชีภาษีขาย)

บัญชีภาษีซื้อ หน้า 25

วัน เดือน ปี		รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต		ยอดคงเหลือเดบิต		ยอดคงเหลือเครดิต	
25X1											
เม.ย.	2			140	–			140	–		
	5			3,500	–			3,640	–		
	12			274	77			3,914	77		

บัญชีภาษีขาย หน้า 55

วัน เดือน ปี		รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต		ยอดคงเหลือเดบิต		ยอดคงเหลือเครดิต	
25X1											
เม.ย.	1					65	40			65	40
	7					1,960	–			2,025	40
	14					183	11			2,208	51
	15					32	71			2,241	22

ตัวอย่างการจัดทำรายงานภาษีซื้อ – รายงานภาษีขาย

รายงานภาษีซื้อ

ชื่อผู้ประกอบการ สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด
ชื่อสถานประกอบการ สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร	0	0	1	1	2	2	3	3	4	4

ลำดับที่	ใบกำกับภาษี		รายการ	มูลค่าสินค้าหรือบริการ		จำนวนเงินภาษีที่ชำระแล้ว	
	วัน เดือน ปี	เลขที่					
1/ x1	2 เม.ย. x1	0784	ร้านสุขสวัสดิ์	2,000	–	140	–
2/ x1	5 เม.ย. x1	10434	บริษัทสยามคูโบต้า จำกัด	50,000	–	3,500	–
3/ x1	12 เม.ย. x1	0731	บริษัทเอบีซี จำกัด	841	12	58	88
4/ x1	12 เม.ย. x1	0087	บริษัทบิ๊กซี จำกัด	3,084	11	215	89
			รวม	55,925	23	3,914	77

รายงานภาษีขายประจำเดือนเมษายน 25x1

ชื่อผู้ประกอบการ สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด
ชื่อสถานประกอบการ สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร | 0 | 0 | 1 | 1 | 2 | 2 | 3 | 3 | 4 | 4 |

ใบกำกับภาษี เล่มที่/เลขที่	รายการ	มูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับยกเว้นภาษี		มูลค่าสินค้าหรือบริการที่เสียภาษี		จำนวนเงินภาษีขาย	
21/68-69, 11/4	สมุดขายสินค้าฯ - สินค้าทั่วไป	1,300	-	2,615	89	183	11
4/3	สมุดขายสินค้าฯ - เครื่องจักรกล	-		28,000	-	1,960	-
	การเกษตรและอุปกรณ์						
11/01-20	สมุดรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	-		934	60	65	40
15/011	สมุดรายได้ค่าบริการ - ปรับพื้นที่	-		467	29	32	71
	รวม	1,300	-	32,017	78	2,241	22

การปิดบัญชีประจำปี หมายถึง การปิดบัญชีทุกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป ภายหลังปรับปรุงรายการบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีแล้ว เพื่อจัดทำงบการเงินประจำปี ซึ่งจะทำให้ทราบผลการดำเนินงาน และฐานะการเงิน ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

อนึ่ง การปิดบัญชีประจำปีของสหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ปฏิบัติเช่นเดียวกับสหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

การปิดบัญชีประจำปี

สหกรณ์
ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

การปิดบัญชี

แบ่งเป็น 3 ลักษณะ

การปิดบัญชีประจำวัน

การปิดบัญชีประจำเดือน

การปิดบัญชีประจำปี

การปิดบัญชีประจำวัน

การปิดบัญชีในสมุดเงินสดทุกสิ้นวัน
เพื่อทราบจำนวนเงินสดคงเหลือประจำวัน

การปิดบัญชีประจำเดือน

การปิดบัญชีในสมุดเงินสด สมุดซื้อสินค้า สมุดขายสินค้า และสมุดรายได้ค่าบริการ โดยผ่านรายการบัญชีไปยังบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป เพื่อจัดทำงบทดลองประจำเดือน

การปิดบัญชีประจำปี

การปิดบัญชีทุกบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป ภายหลังปรับปรุงรายการบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีแล้ว เพื่อจัดทำงบการเงินประจำปี ทำให้ทราบผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์

การปิดบัญชีประจำปีประเภทรายได้และค่าใช้จ่าย

ให้โอนปิดเข้าบัญชีต้นทุนการผลิต บัญชีต้นทุนขาย และบัญชีกำไรขาดทุน เพื่อคำนวณหาผลกำไร หรือขาดทุนจากการดำเนินงานของสหกรณ์ โดยบันทึกรายการปิดบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป แล้วผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง

การปิดบัญชีประจำปีประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน

ให้คำนวณหายอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี แล้วยกยอดไปในปีบัญชีถัดไป

ขั้นตอนการปิดบัญชีประจำปี

1. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับต้นทุนผลิตเข้าบัญชีต้นทุนการผลิต และบันทึกวัตถุดิบคงเหลือปลายปี

เดบิต	ต้นทุนการผลิต	xxx	
	วัตถุดิบคงเหลือ (ปลายปี)	xxx	
	ส่งคืนวัตถุดิบ	xxx	
	ส่วนลดรับ	xxx	
	เครดิต วัตถุดิบคงเหลือ (ต้นปี)		xxx
	ซื้อวัตถุดิบ		xxx
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ		xxx
	ค่าใช้จ่ายในการผลิต		xxx

2. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับต้นทุนขาย/บริการ รวมทั้งบัญชีต้นทุนการผลิตเข้าบัญชีต้นทุนขาย/บริการ และบันทึกสินค้าคงเหลือปลายปี

เดบิต	ต้นทุนขาย/บริการ	xxx	
	สินค้าคงเหลือ (ปลายปี)	xxx	
	ส่งคืนสินค้า	xxx	
	ส่วนลดรับ	xxx	
	เครดิต สินค้าคงเหลือ (ต้นปี)		xxx
	ต้นทุนการผลิต		xxx
	ซื้อสินค้า		xxx
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า		xxx
	ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ (เพื่อให้สมาชิกกู้)		xxx

3. ปิดบัญชีรายได้ และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ทุกประเภท ทุกบัญชี รวมทั้งบัญชีต้นทุนขาย/บริการ เพื่อหาผลกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิ โดยเปรียบเทียบยอดรวมรายได้กับยอดรวมค่าใช้จ่ายและต้นทุนขาย/บริการ

- ✓ ยอดรวมรายได้ สูงกว่า ยอดรวมค่าใช้จ่ายและต้นทุนขาย/บริการ ให้บันทึกผลต่างใน บัญชีกำไรขาดทุน (ด้านเครดิต)
- ✓ ยอดรวมค่าใช้จ่ายและต้นทุนขาย/บริการ สูงกว่า ยอดรวมรายได้ ให้บันทึกผลต่างใน บัญชีขาดทุนสุทธิ (ด้านเดบิต)

เดบิต	รายได้		xxx	
	.....		xxx	
	.....		xxx	
	ขาดทุนสุทธิ		xxx	
	เครดิต	ค่าใช้จ่าย		xxx
		.....		xxx
		.....		xxx
		ต้นทุนขาย/บริการ		xxx
		กำไรสุทธิ		xxx

4. ปิดบัญชีประเภทสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปแต่ละบัญชี เพื่อคำนวณหายอดคงเหลือยกไปในปีบัญชีถัดไป และแสดงยอดคงเหลือไว้ในงบดุลตามประเภทของบัญชีนั้น ๆ เพื่อทราบฐานะการเงินของสหกรณ์ในวันสิ้นปีทางบัญชี

สหกรณ์
ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

การปิดบัญชี

เช่นเดียวกับสหกรณ์ที่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม แบ่งเป็น 3 ลักษณะ

- การปิดบัญชีประจำวัน
- การปิดบัญชีประจำเดือน
- การปิดบัญชีประจำปี

การปิดบัญชีประจำวัน

การปิดบัญชีในสมุดเงินสดทุกสิ้นวัน
เพื่อทราบจำนวนเงินสดคงเหลือประจำวัน

การปิดบัญชีประจำเดือน

การปิดบัญชีในสมุดเงินสด สมุดซื้อสินค้า สมุดขายสินค้าและรายงานภาษีขาย สมุดรายได้ค่าบริการและรายงานภาษีขาย รวมทั้งสมุดรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้าและรายงานภาษีขาย โดยผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง เพื่อจัดทำงบทดลองประจำเดือน

การปิดบัญชีประจำเดือน (ต่อ)

นอกจากนี้ ณ วันสิ้นเดือน สหกรณ์ต้องปิดบัญชีภาษีซื้อและบัญชีภาษีขายไปบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อคำนวณหาภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องนำส่ง หรือขอคืนจากกรมสรรพากร แล้วแต่กรณี

ขั้นตอนการปิดบัญชีภาษีซื้อ และภาษีขาย

1. ปิดบัญชีภาษีซื้อประจำเดือน

เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	xxx	
เครดิต	ภาษีซื้อ		xxx

2. ปิดบัญชีภาษีขายประจำเดือน

เดบิต	ภาษีขาย	xxx	
เครดิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม		xxx

3. พิจารณายอดคงเหลือของบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

3.1 ยอดคงเหลือบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มอยู่ด้านเดบิต

= ภาษีซื้อ > ภาษีขาย

3.2 ยอดคงเหลือบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มอยู่ด้านเครดิต

= ภาษีขาย > ภาษีซื้อ

ภาษีซื้อ มากกว่า ภาษีขาย

1. สหกรณ์ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสด

เดบิต	ภาษีซื้อรอขอคืน	xxx
เครดิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	xxx

เมื่อได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม

เดบิต	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	xxx
เครดิต	ภาษีซื้อรอขอคืน	xxx

2. สหกรณ์ขอเครดิตภาษีซื้อ โดยขอนำภาษีซื้อที่ชำระเกินไปหักออกจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในเดือนถัดไป ไม่ต้องบันทึกบัญชีแต่อย่างใด

ภาษีขาย มากกว่า ภาษีซื้อ

สหกรณ์มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากร

เดบิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม xxx

เครดิต เงินสด/เงินฝากธนาคาร xxx

โดยยื่นแบบแสดงรายการและการชำระภาษี (ภพ.30) ภายในวันที่ 15 ของทุกเดือน ไม่ว่าจะขายสินค้า หรือให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม หากพ้นกำหนดต้องรับผิดชอบทางแพ่ง เสียเบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่ม และอาจถูกโทษทางอาญา

ตัวอย่าง

30 เม.ย. X1 ภาษีซื้อ 1,000.- บาท ภาษีขาย 1,200.- บาท

เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,000.-	
	เครดิต ภาษีซื้อ		1,000.-
เดบิต	ภาษีขาย	1,200.-	
	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,200.-

15 พ.ค. X1 นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม 200.- บาท (ผลต่าง)

เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	200.-	
	เครดิต เงินสด		200.-

31 พ.ค. X1 ภาษีซื้อ 1,500.- บาท ภาษีขาย 1,200.- บาท

เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,500.-	
	เครดิต ภาษีซื้อ		1,500.-
เดบิต	ภาษีขาย	1,200.-	
	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,200.-

สหกรณ์ขอเครดิตภาษีซื้อ 300.- บาท

(1,500 – 1,200)

30 มิ.ย. X1 ภาษีซื้อ 2,000.- บาท ภาษีขาย 1,900.- บาท

เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	2,000.-	
	เครดิต ภาษีซื้อ		2,000.-
เดบิต	ภาษีขาย	1,900.-	
	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,900.-

สหกรณ์ขอเครดิตภาษีซื้อ 100.- บาท

(2,000 – 1,900) เดือนก่อน 300.- บาท

รวม 400.- บาท

31 ก.ค. X1 ภาษีซื้อ 1,600.- บาท ภาษีขาย 2,100.- บาท

เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,600.-	
	เครดิต ภาษีซื้อ		1,600.-
เดบิต	ภาษีขาย	2,100.-	
	เครดิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม		2,100.-

15 พ.ค. X1 นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม 100.- บาท (500 – 400)

เดบิต	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	100.-	
	เครดิต เงินสด		100.-

บัญชีภาษีซื้อ

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต	เครดิต	คงเหลือเดบิต	คงเหลือเครดิต
30 เม.ย. x1	สมุดซื้อสินค้า		1,000		1,000	
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.		1,000	-	
31 พ.ค. x1	สมุดซื้อสินค้า		1,500		1,500	
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.		1,500	-	
30 มิ.ย. x1	สมุดซื้อสินค้า		2,000		2,000	
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.		2,000	-	
31 ก.ค. x1	สมุดซื้อสินค้า		1,600		1,600	
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.		1,600	-	

บัญชีภาษีขาย

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต	เครดิต	คงเหลือเดบิต	คงเหลือเครดิต
30 เม.ย. X1	สมุดขายสินค้า			1,200		1,200
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.	1,200			-
31 พ.ค. X1	สมุดขายสินค้า			1,200		1,200
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.	1,200			-
30 มิ.ย. X1	สมุดขายสินค้า			1,900		1,900
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.	1,900			-
31 ก.ค. X1	สมุดขายสินค้า			2,100		2,100
"	ภาษีมูลค่าเพิ่ม	รว.	2,100			-

บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต	เครดิต	คงเหลือเดบิต	คงเหลือเครดิต
30 เม.ย. X1	ภาษีซื้อ	รว.	1,000		1,000	
"	ภาษีขาย	รว.		1,200		200
15 พ.ค. X1	เงินสด	ส.	200			-
31 พ.ค. X1	ภาษีซื้อ	รว.	1,500		1,500	
"	ภาษีขาย	รว.		1,200	300	
30 มิ.ย. X1	ภาษีซื้อ	รว.	2,000		2,300	
"	ภาษีขาย	รว.		1,900	400	
31 ก.ค. X1	ภาษีซื้อ	รว.	1,600		2,000	
"	ภาษีขาย	รว.		2,100		100
15 ส.ค. X1	เงินสด	ส.	100			-

สหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานภาษีซื้อ และรายงานภาษีขายประจำเดือน

ตัวอย่าง

1 เม.ย. 25x1

+ รับค่าธรรมเนียมแรกเข้า จำนวน 934.60 บาท

ภาษีขาย 65.40 บาท ตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี เล่มที่ 11 เลขที่ 1 – 20

2 เม.ย. 25x1

+ ซื้อตู้เอกสาร 2,000.– บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 140.– บาท รวมเป็นเงิน 2,140.– บาท ตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษีของร้านสุขสวัสดิ์ เลขที่ 0784

5 เม.ย. 25x1

+ ซื้อรถไถเดินตาม จากบริษัทสยามคูโบต้า จำกัด 2 เครื่อง เครื่องละ 25,000.- บาท เป็นเงินสด 50,000.- บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม เครื่องละ 1,750.- บาท เป็นเงิน 3,500.- บาท ตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี เลขที่ 10434

7 เม.ย. 25x1

+ ขายรถไถเดินตามเป็นเงินเชื่อ จำนวน 1 เครื่อง ๆ ละ 28,000.- บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 1,960.- บาท ตามใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี เล่มที่ 4 เลขที่ 3)

12 เม.ย. 25x1

ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อจากบริษัทเอบีซี จำกัด ตามใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี เลขที่ 0731

รวมเป็นเงิน	2,550.- บาท
มูลค่าสินค้าที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,650.- บาท
มูลค่าสินค้ารวมภาษีมูลค่าเพิ่ม	900.- บาท
มูลค่าสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	841.12 บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7 %	58.88 บาท

ซื้อสินค้าเป็นเงินสดจากบริษัทบิ๊กซี จำกัด ตามใบเสร็จรับเงิน เลขที่ 0087

รวมเป็นเงิน	3,300.- บาท
มูลค่าสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	3,084.11 บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7 %	215.89 บาท

14 เม.ย. 25x1

ขายสินค้าทั่วไปเป็นเงินสด ตามใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี เล่มที่ 21 เลขที่ 68 – 69

รวมเป็นเงิน	2,339.– บาท
มูลค่าสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	2,185.98 บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7 %	153.02 บาท

ขายสินค้าทั่วไปเป็นเงินเชื่อ ตามใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี เล่มที่ 11 เลขที่ 4

รวมเป็นเงิน	1,760.– บาท
มูลค่าสินค้าที่ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,300.– บาท
มูลค่าสินค้ารวมภาษีมูลค่าเพิ่ม	460.– บาท
มูลค่าสินค้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม	429.91 บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7 %	30.09 บาท

15 เม.ย. 25x1

ได้รับค่าบริการไถนา 10 ไร่ ๆ ละ 50.- บาท เป็นเงินสด 500.- บาท แยกเป็นค่าบริการ 467.29 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 32.71 บาท ตามใบสำคัญการให้บริการ เล่มที่ 5 เลขที่ 7 และใบเสร็จรับเงิน/ใบกำกับภาษี เลขที่ 15/011)

บัญชีภาษีซื้อ

หน้า 25

วัน	เดือน	ปี	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต		ยอดคงเหลือเดบิต		ยอดคงเหลือเครดิต	
25X1												
	เม.ย.	2			140	-			140	-		
		5			3,500				3,640	-		
		12			274	77			3,914	77		

รายงานภาษีซื้อ

ชื่อผู้ประกอบการ สหกรณ์...การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

ชื่อสถานประกอบการ ..สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร	0	0	1	1	2	2	3	3	4	4

ลำดับที่	ใบกำกับภาษี		รายการ	มูลค่าสินค้าหรือบริการ		จำนวนเงินภาษีที่ชำระแล้ว	
	วัน เดือน ปี	เลขที่					
1/X1	2 เม.ย. X1	0784	ร้านสุขสวัสดิ์	2,000	-	140	
2/X1	5 เม.ย. X1	10434	บริษัทสยามคูโบต้า จำกัด	50,000	-	3,500	
3/X1	12 เม.ย. X1	0731	บริษัทเอบีซี จำกัด	841	12	58	88
4/X1	12 เม.ย. X1	0087	บริษัทบิ๊กซี จำกัด	3,084	11	215	89
			รวม	55,925	23	3,914	77

บัญชีภาษีขาย

หน้า 55

วัน	เดือน	ปี	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต		ยอดคงเหลือเดบิต		ยอดคงเหลือเครดิต	
25X1												
	เม.ย.	1					65	40			65	40
		7					1,960	-			2,025	40
		14					183	11			2,208	51
		15					32	71			2,241	22

รายงานภาษีขายประจำเดือน เมษายน 25X1

ชื่อผู้ประกอบการ สหกรณ์...การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

ชื่อสถานประกอบการ ...สหกรณ์การเกษตรตัวอย่าง จำกัด

เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร

0	0	1	1	2	2	3	3	4	4

ใบกำกับภาษี เล่มที่/เลขที่	รายการ	มูลค่าสินค้าหรือบริการที่ได้รับยกเว้นภาษี		มูลค่าสินค้าหรือบริการที่เสียภาษี		จำนวนเงินภาษีขาย	
21/68-69, 11/4	สมุดขายสินค้าฯ - สินค้าทั่วไป	1,300	-	2,615	89	183	11
4/3	สมุดขายสินค้าฯ - เครื่องจักรกล			28,000	-	1,960	-
	การเกษตรและอุปกรณ์						
11/01 - 20	สมุดรายได้ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	-		934	60	65	40
15/011	สมุดรายได้ค่าบริการ - ปรับพื้นที่	-		467	29	32	71
	รวม	1,300	-	32,017	78	2,241	22

การปิดบัญชีประจำปี

ปฏิบัติเช่นเดียวกับการปิดบัญชีประจำปีของสหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

6. วิชาการจัดทำงบการเงิน

การจัดทำงบการเงิน

งบการเงิน เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์สำหรับรอบระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง และแสดงฐานะการเงินของสหกรณ์ ณ วันใดวันหนึ่ง

ประโยชน์ของงบการเงิน

1. ใช้ในการขอเครดิตจากสถาบันการเงิน
2. ใช้เพื่อจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี
3. ใช้วัดประสิทธิภาพของการดำเนินงาน โดยการวิเคราะห์ทางการเงินเพื่อทราบเงินทุนที่ใช้ดำเนินงาน การใช้เงินทุน การสะสมทุนของตนเอง การใช้สินทรัพย์ ฯลฯ
4. เพื่อผู้บริหารของสหกรณ์นำไปใช้ประโยชน์ในการวางแผน การควบคุมงานและแก้ไขปรับปรุงการดำเนินงานให้ได้ผลดียิ่งขึ้น
5. ทำให้ได้ข้อมูลทางบัญชีอันเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจทางธุรกิจของสหกรณ์

วิธีการจัดทำงบการเงิน ให้นำรายการบัญชีและตัวเลขจากกระดาษทำการงบทดลองในช่องต่าง ๆ คือ ช่องงบต้นทุนผลิต ช่องงบต้นทุนขาย ช่องงบกำไรขาดทุน และช่องงบดุล ไปจัดทำงบการเงินดังนี้

- **งบดุล** เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์ ณ วันใดวันหนึ่ง ว่าสหกรณ์มีสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของสหกรณ์ประเภทใดบ้าง เป็นจำนวนเงินเท่าใด
- **งบกำไรขาดทุน** เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ว่าสหกรณ์มีผลกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิเป็นจำนวนเงินเท่าใด
- **งบต้นทุนขาย/บริการ** เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงต้นทุนขายสินค้า และต้นทุนบริการในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ว่าสหกรณ์ขายสินค้า และให้บริการต่าง ๆ โดยมีต้นทุนขายสินค้า และต้นทุนบริการทั้งสิ้นเป็นจำนวนเงินเท่าใด
- **งบต้นทุนการผลิต** เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงต้นทุนการแปรรูปผลิตผลการเกษตรและผลิตสินค้าในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ว่าสหกรณ์มีรายจ่ายที่ใช้ไปในการแปรรูปผลิตผลการเกษตรและผลิตสินค้าอะไรบ้าง เป็นจำนวนเงินเท่าใด
- **หมายเหตุประกอบงบการเงิน** เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินจัดทำขึ้นเพื่อขยายความรายการในงบการเงิน อธิบายหลักเกณฑ์หรือนโยบายการบัญชี รวมทั้งเปิดเผยข้อมูลอื่นที่ไม่ได้แสดงไว้ในงบการเงิน

รูปแบบและการแสดงรายการในงบการเงิน

สหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบดุล

ณ วันที่.....และ.....

	หมายเหตุ	ปี 25..... บาท	ปี 25..... บาท
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....	.....
เงินฝากสหกรณ์อื่น		.....	.....
เงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง		.....	.....
เงินลงทุนระยะสั้น	3	.....	.....
เงินให้กู้ยืมระยะสั้น - สุทธิ	4	.....	.....
ลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ	5	.....	.....
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - สุทธิ	6	.....	.....
สินค้าคงเหลือ	7	.....	.....
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	8	.....	.....
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		.....	.....
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
เงินลงทุนระยะยาว	3	.....	.....
เงินให้กู้ยืมระยะยาว	4	.....	.....
ลูกหนี้ระยะยาว - สุทธิ	5	.....	.....
มูลค่าพันธุ์สัตว์ - สุทธิ	9	.....	.....
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	10	.....	.....
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	11	.....	.....
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	12	.....	.....
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		.....	.....
รวมสินทรัพย์		.....	.....

	หมายเหตุ	ปี 25..... บาท	ปี 25..... บาท
หนี้สินและทุนของสหกรณ์			
หนี้สินหมุนเวียน			
เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น	13	.....	.....
เจ้าหนี้การค้า		.....	.....
ส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี	16,17	.....	.....
เงินรับฝาก	14	.....	.....
ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย		.....	.....
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	15	.....	.....
รวมหนี้สินหมุนเวียน		.....	.....
หนี้สินไม่หมุนเวียน			
เงินกู้ยืมระยะยาว	16	.....	.....
เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์	17	.....	.....
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	18	.....	.....
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		.....	.....
รวมหนี้สิน		.....	.....
ทุนของสหกรณ์			
ทุนเรือนหุ้น (มูลค่าหุ้นละ.....บาท)		.....	.....
หุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว		.....	.....
หุ้นที่ชำระไม่ครบมูลค่า		.....	.....
ทุนสำรอง		.....	.....
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ	19	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	20	.....	.....
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์		.....	.....
(ขาดทุนสะสม)		.....	.....
กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี		.....	.....
รวมทุนของสหกรณ์		.....	.....
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์		.....	.....

หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

(ลงชื่อ) .....

(.....)

ประธานกรรมการ

(ลงชื่อ) .....

(.....)

เลขานุการ

วันที่.....

คำอธิบายรายการประกอบการจัดทำงบดุล

การแสดงรายการในงบดุลของสหกรณ์ประเภทการเกษตร ให้แสดงตามรูปแบบข้างต้น โดยแสดงให้ถูกต้องตามประเภทและขอบเขตความหมาย ดังนี้

ส่วนหัวของงบดุล ณ วันที่.....และ.....ให้ใช้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปีปัจจุบันและปีทางบัญชีปีก่อน เช่น ณ วันที่ 31 มีนาคม 2551 และ 2550 เป็นต้น

สินทรัพย์ หมายถึง สิ่งที่มีตัวตนหรือไม่มีตัวตนที่อยู่ในความควบคุมของสหกรณ์ ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตที่อาจได้มาจากการซื้อหรือสร้างขึ้นเอง เช่าซื้อ รับบริจาค โดยสหกรณ์จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต จากกระแสเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดทั้งทางตรงและทางอ้อม รวมทั้งต้องสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

สินทรัพย์ ประกอบด้วย

1. สินทรัพย์หมุนเวียน
2. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

1. สินทรัพย์หมุนเวียน หมายถึง เงินสดหรือสินทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้เพื่อขายหรือนำมาใช้ในการดำเนินงานตามปกติ และสหกรณ์คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นภายใน 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุล ทั้งนี้ ถ้ารอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์สั้นกว่า 1 ปี ให้ถือระยะเวลา 1 ปี เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาจัดประเภทของสินทรัพย์หมุนเวียน

1.1 เงินสดและเงินฝากธนาคาร

เงินสด หมายถึง ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่สหกรณ์มีอยู่ รวมทั้งเช็คที่ยังไม่ได้นำฝาก เช็คเดินทาง ดราฟท์ของธนาคาร ตั๋วแลกเงินไปรษณีย์ และธนาณัติ ทั้งนี้ ไม่รวมดวงตราไปรษณีย์ อากรแสตมป์ เช็คลงวันที่ล่วงหน้า ใบยืมและเอกสารทางการเงิน ได้แก่ ตั๋วเงิน พันธบัตรรัฐบาล ใบหุ้นกู้ ใบหุ้นทุน ฯลฯ

เงินฝากธนาคาร หมายถึง เงินฝากธนาคารทุกประเภท เงินฝากธนาคารออมสินเพื่อการโอนรับจ่าย (เงิน อ.ร.จ.) รวมทั้งบัตรเงินฝาก สลากออมสิน สลากทวีสิน หรือสลากแบบอื่นๆ ที่ออกโดยธนาคารและสถาบันการเงิน

บัตรเงินฝาก เป็นตราสารซึ่งเปลี่ยนมือได้ที่ธนาคารพาณิชย์ หรือบริษัทเงินทุนออกให้แก่ผู้ฝากเงินเพื่อเป็นหลักฐานการรับฝากเงิน และเพื่อแสดงสิทธิของผู้ทรงตราสารที่จะได้รับเงินฝากคืนเมื่อสิ้นระยะเวลาอันกำหนดไว้ โดยจะมีการกำหนดดอกเบี้ยไว้ด้วยหรือไม่ก็ได้

ข้อสังเกตที่ควรทราบเกี่ยวกับบัตรเงินฝาก

- บัตรเงินฝากไม่สามารถถอนเงินบางส่วนหรือถอนเงินก่อนระยะเวลาครบกำหนดได้ แต่สามารถโอนเปลี่ยนมือและขายบัตรเงินฝากก่อนวันครบกำหนดได้โดยจะต้องโอนหรือขายทั้งจำนวนในตลาดรองให้กับบุคคลหรือสถาบันการเงินอื่นที่มิใช่ผู้ออกบัตรเงินฝาก

- บัตรเงินฝากแต่ละฉบับต้องมีจำนวนเงินไม่ต่ำกว่าห้าแสนบาท และจะมีเศษของหลักแสนไม่ได้ เช่น บัตรเงินฝากจะมีจำนวนเงินในบัตร 550,000 บาท ไม่ได้
- ระยะเวลารับฝากเงินจะต่ำกว่า 3 เดือน หรือเกินกว่า 3 ปีไม่ได้

สลากออมสิน เป็นการให้บริการรับฝากเงินออมทรัพย์ลักษณะพิเศษที่ธนาคารออมสินให้บริการ ซึ่งผู้ซื้อสลากออมสินมีสิทธิ์ถูกรางวัลตามที่ธนาคารกำหนด โดยมีระยะเวลาที่จะครบกำหนดไถ่ถอนแต่ละแบบไม่เท่ากัน สามารถไถ่ถอนก่อนครบกำหนดได้ แต่จะได้รับเงินคืนลดลงตามที่ธนาคารกำหนด

สลากทวีสิน หรือสลากแบบอื่น ๆ ที่ออกโดยธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร เป็นการให้บริการออมเงินอย่างหนึ่ง ซึ่งผู้ซื้อสลากมีสิทธิ์ถูกรางวัลตามที่ธนาคารกำหนด โดยมีระยะเวลาที่จะครบกำหนดไถ่ถอนแต่ละแบบไม่เท่ากัน สามารถไถ่ถอนก่อนครบกำหนดได้

อนึ่ง เงินสดขาดบัญชี ให้แสดงรายการเป็นเอกเทศถัดจากรายการเงินสดและเงินฝากธนาคาร โดยแสดงเงินสดขาดบัญชี หักด้วย ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี ดังนี้

เงินสดและเงินฝากธนาคาร	.....
เงินสดขาดบัญชี	50,000.00
หัก ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	50,000.00
	0.00

1.2 เงินฝากสหกรณ์อื่น หมายถึง เงินที่สหกรณ์ฝากไว้ที่ชุมนุมสหกรณ์และสหกรณ์อื่น

หากมีเงินฝากชุมนุมสหกรณ์เพียงแห่งเดียว ให้ระบุชื่อรายการเป็น “เงินฝากชุมนุมสหกรณ์” แทนชื่อรายการ “เงินฝากสหกรณ์อื่น”

1.3 เงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง หมายถึง เงินที่สหกรณ์ส่งชำระหนี้ แต่ยังไม่อาจจำแนกเงินที่ส่งนั้นได้ว่าเป็นส่วนที่ชำระดอกเบี้ย และส่วนที่ชำระต้นเงินเป็นจำนวนเท่าใด หรือยังไม่ได้รับหลักฐานการชำระหนี้

1.4 เงินลงทุน หมายถึง หลักทรัพย์ที่สหกรณ์ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะได้รับประโยชน์ในรูปของรายได้หรือผลตอบแทนอื่น เช่น หุ้นชุมนุมสหกรณ์ หุ้นของธนาคารที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความช่วยเหลือทางการเงินแก่สหกรณ์ หุ้นบริษัทสหประกันชีวิต พันธบัตรรัฐบาล/รัฐวิสาหกิจ ตั๋วสัญญาใช้เงินของชุมนุมสหกรณ์ กองทุนวายุภักษ์หนึ่ง ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่ธนาคารเป็นผู้ออกให้ เป็นต้น

เงินลงทุนระยะสั้น หมายถึง หลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้ไม่เกิน 1 ปี โดยจะขายเมื่อมีความต้องการเงินสด **รวมทั้งส่วนของเงินลงทุนระยะยาวที่จะครบกำหนดไถ่ถอนภายในรอบหนึ่งปีบัญชีถัดไป**

การจัดประเภทของเงินลงทุนและการตีราคา ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

1.4.1 เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด หมายถึง หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนที่มีการซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย หรือตลาดหลักทรัพย์อื่นที่ทำการเผยแพร่ราคาต่อสาธารณชน เช่น หุ้นของบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หุ้นของธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงิน ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่มีการซื้อขายกันผ่านธนาคารซึ่งมีการเผยแพร่ราคาต่อสาธารณชน เป็นต้น ให้ตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม เงินลงทุนดังกล่าวให้แสดงมูลค่าสุทธิหลังหักค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน

1.4.2 เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด หมายถึง หลักทรัพย์หรือเงินลงทุนที่ไม่มีการซื้อ – ขายกันในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือตลาดหลักทรัพย์อื่นที่ทำการเผยแพร่ราคาต่อสาธารณชน เช่น หุ้นชุมนุมสหกรณ์ ตั๋วสัญญาใช้เงินของชุมนุมสหกรณ์ เป็นต้น ให้ตีราคาตามราคาทุน

1.5 เงินให้กู้ยืมระยะสั้น – สุทธิ หมายถึง เงินให้สหกรณ์อื่นและให้สมาชิกกู้ยืมทุกประเภทโดยมีสัญญาการกู้ยืมเป็นหลักฐาน ซึ่งยังคงค้างชำระต่อสหกรณ์ หักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ส่วนที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้) และค่าเผื่อหนี้คลาดเคลื่อน (ส่วนที่ตั้งไว้สำหรับลูกหนี้ที่พบว่าบัญชีย่อยมียอดรวมสูงกว่าบัญชีคุมยอด)

1.6 ลูกหนี้ระยะสั้น – สุทธิ หมายถึง สิทธิเรียกร้องจากบุคคลอื่น ไม่ว่าจะเป็นในรูปเงินสด สินค้าหรือบริการที่มีกำหนดระยะเวลาชำระคืนภายในหนึ่งรอบปีบัญชีถัดไป และลูกหนี้ที่ถึงกำหนดชำระแล้ว แต่ยังไม่ได้รับชำระคืน รวมกันทุกประเภทหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ และค่าเผื่อหนี้คลาดเคลื่อน ทั้งนี้ ลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ ประกอบด้วย ลูกหนี้ประเภทต่าง ๆ ได้แก่

- **ตั๋วเงินรับ** หมายถึง ตั๋วเงินรับชำระค่าสินค้าและบริการ อันเกิดจากการที่สหกรณ์ ขายสินค้าหรือบริการและได้รับตั๋วเงินรับเป็นการชำระหนี้จากลูกหนี้
- **ลูกหนี้การค้า** หมายถึง เงินที่ค้างชำระค่าสินค้าที่สหกรณ์ได้ขายไปตามปกติ
- **ลูกหนี้ขายผ่านบัญชี** หมายถึง เงินที่สมาชิกค้างชำระค่าสินค้าที่สหกรณ์เป็นคนกลางในการขายตามวิธีการขายผ่านบัญชี
- **ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ** หมายถึง เงินที่สมาชิกค้างชำระค่าสินค้าที่สหกรณ์ได้ขายไปตามวิธีการขายผ่อนชำระ การแสดงรายการลูกหนี้ประเภทนี้จะยังไม่มีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ แต่จะต้องหักดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอตัดบัญชีด้วย
- **ลูกหนี้ค่าบริการ** หมายถึง เงินที่สมาชิกค้างชำระค่าบริการที่สหกรณ์ได้ให้บริการไปแล้ว
- **ลูกหนี้อื่น ๆ** หมายถึง ลูกหนี้ที่ไม่อาจจัดอยู่ในประเภทของลูกหนี้ดังกล่าวข้างต้นได้ เช่น เงินยืมทดรองที่กรรมการและเจ้าหน้าที่ยืมไปจากสหกรณ์ รวมทั้งหนี้สินที่กรรมการและเจ้าหน้าที่มีต่อสหกรณ์ไม่ว่าในลักษณะใดก็ตาม เช่น ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี (ที่มีการทำหนังสือรับรองจำนวนเงินสดและหนังสือรับรองจำนวนสินค้าขาดบัญชี) ลูกหนี้คลาดเคลื่อน (ผลต่างระหว่างยอดรวมของบัญชีย่อยที่ต่ำกว่าบัญชีคุมยอดลูกหนี้) ลูกหนี้ระหว่างดำเนินคดี (ลูกหนี้ที่

สหกรณ์ได้ยื่นฟ้องต่อศาล และศาลได้มีคำสั่งประทับรับฟ้องแล้ว) ลูกหนี้ตามคำพิพากษา (ลูกหนี้ที่สหกรณ์ได้ดำเนินคดี และศาลได้มีคำพิพากษาหรือมีสัญญาประนีประนอมยอมความให้ชดใช้เงินแก่สหกรณ์แล้ว) เป็นต้น

ข้อสังเกตเกี่ยวกับการแสดงรายการลูกหนี้

- ลูกหนี้ที่มียอดคงเหลือด้านเครดิต (เกิดจากการชำระหนี้เกิน) ให้นำไปแสดงรายการในหนี้สินหมุนเวียนอื่น
- กรณีที่ลูกหนี้มีรายการเดียวและไม่มีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ค่าเผื่อหนี้คลาดเคลื่อน การแสดงรายการให้ระบุประเภทลูกหนี้ให้ชัดเจน โดยตัดคำว่า "สุทธิ" ออก และไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- กรณีลูกหนี้ทุกประเภทมีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน ให้แสดงรายการลูกหนี้แต่ละประเภทให้ชัดเจน พร้อมกับแสดงรายการหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญด้วย ตามตัวอย่างดังนี้

เงินลงทุนระยะสั้น	.....
ลูกหนี้การค้า	3,000.00
ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	10,000.00
ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	7,000.00
รวม	20,000.00
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	20,000.00
	0.00

ทั้งนี้ ไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- กรณีปีปัจจุบันตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ทุกประเภทเต็มจำนวน แต่ปีก่อนตั้งไว้ไม่เต็มจำนวน การแสดงรายการให้ถือปีปัจจุบันเป็นเกณฑ์ โดยระบุลูกหนี้แต่ละประเภทให้ชัดเจน พร้อมกับแสดงรายการหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญด้วย ตามตัวอย่างดังนี้

	ปีปัจจุบัน	ปีก่อน
เงินลงทุนระยะสั้น	.....	.....
ลูกหนี้การค้า	3,000.00	3,000.00
ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	10,000.00	10,000.00
ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	7,000.00	7,000.00
รวม	20,000.00	20,000.00
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	20,000.00	18,000.00
	0.00	2,000.00

ทั้งนี้ ไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- กรณีปีปัจจุบันตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับลูกหนี้ทุกประเภทไม่เต็มจำนวน แต่ปีก่อนตั้งไว้เต็มจำนวน การแสดงรายการให้ถือปีปัจจุบันเป็นเกณฑ์ โดยแสดงตามรูปแบบปกติ ดังนี้

	ปีปัจจุบัน	ปีก่อน
.....	.....	.....
เงินลงทุนระยะสั้น	.....	.....
ลูกหนี้ระยะสั้น – สุทธิ	.....	.....
.....	.....	.....

1.7 ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ – สุทธิ หมายถึง ดอกเบี้ยจากเงินให้สมาชิกหรือสหกรณ์อื่นกู้ทุกประเภทที่ลูกหนี้ค้างชำระต่อสหกรณ์ หักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

กรณีไม่มีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้ตัดคำว่า “สุทธิ” ออก และไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน

1.8 สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจ โดยปกติกรณีเป็นสหกรณ์ที่มีการดำเนินงานด้านแปรรูป สินค้าคงเหลือให้รวมถึงสินค้าที่อยู่ระหว่างกระบวนการผลิตและวัตถุดิบที่มีไว้เพื่อการผลิต ทั้งนี้ สินค้าคงเหลือไม่รวมถึงสินค้าที่รับฝากขาย วัสดุที่มีไว้ใช้ในโรงงานและในสำนักงาน สินค้าที่ลงบัญชีขายแล้วแต่ผู้ซื้อยังไม่ได้รับสินค้า ตลอดจนสินค้าที่สั่งซื้อและผู้ขายส่งสินค้ามาให้แล้วแต่ยังไม่ได้ลงบัญชีซื้อในงวดนั้น สำหรับสินค้าที่สั่งซื้อและลงบัญชีซื้อแล้วแต่ได้รับสินค้านั้นยังไม่ครบ ให้ถือจำนวนที่ไม่ครบนั้นเป็นสินค้าคงเหลือด้วย

สินค้าคงเหลือข้างต้นจะเป็นสินค้าที่มีสภาพปกติ บวกด้วย สินค้าเสื่อมชำรุด โดยยอดสินค้าคงเหลือจะเท่ากับสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้จริง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งมีทั้งสภาพปกติและเสื่อมชำรุด

อนึ่ง กรณีที่สหกรณ์มีสินค้าขาดบัญชี(สินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่มีผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบ) ให้แสดงรายการในงบดุลเป็นรายการต่อจาก “สินค้าคงเหลือ” โดยให้แสดงรายการ หักด้วย ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี (ส่วนที่ตั้งไว้สำหรับสินค้าขาดหายที่ยังไม่มีผู้รับผิดชอบ) ดังนี้

	ปีปัจจุบัน	ปีก่อน
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ – สุทธิ	.....	.....
สินค้าคงเหลือ	.....	.....
สินค้าขาดบัญชี	.....	.....
หัก ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	.....	.....
	.....	.....
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	.....	.....

1.9 สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น หมายถึง

1.9.1 วัสดุคงเหลือ หมายถึง ของส่วนน้อยที่ใช้ในการทำหรือผลิตสินค้าสำเร็จรูป อาจเป็นส่วนผสมหรือส่วนประกอบหรือไม่ก็ได้ เช่น กระสอบ หินขัด น้ำมันเชื้อเพลิง น้ำมันหล่อลื่น เชือก ฯลฯ รวมทั้งของที่ซื้อหรือได้มาเพื่อใช้ในการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ ซึ่งจะใช้หมดไปในระยะเวลาสั้น เช่น เครื่องเขียนแบบพิมพ์ วัสดุสำนักงาน เป็นต้น

1.9.2 ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เช่น ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า เป็นต้น

1.9.3 รายได้ค้างรับ เช่น ค่าปรับค้างรับ (ให้แสดงจำนวนสุทธิหลังจากหักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ) ค่าเช่าค้างรับ ค่านายหน้าค้างรับ เป็นต้น

1.9.4 เงินชำระหนี้เกินรอเรียกคืน หรือเจ้าหนี้ยอดเดบิต

1.9.5 เงินปันผลและเงินเฉลี่ยคืนคลาดเคลื่อน

1.9.6 ทรัพย์สินรอการขาย หมายถึง ทรัพย์สินที่ตกเป็นของสหกรณ์ เนื่องจากการชำระหนี้ หรือเนื่องจากการที่สหกรณ์ได้ซื้อทรัพย์สินที่จำนองไว้กับสหกรณ์จากการขายทอดตลาดโดยคำสั่งของศาลหรือเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์

1.9.7 สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นที่ไม่อาจแสดงไว้ในรายการที่ 1.1 ถึง 1.8 ได้

อนึ่ง สำหรับเงินทดรองจ่ายดำเนินคดี กรณีที่ทราบแน่ชัดว่าการดำเนินคดีสิ้นสุดในหนึ่งรอบปีบัญชีถัดไป ให้แสดงรายการเงินทดรองจ่ายดำเนินคดีเฉพาะส่วนที่คดีกำลังจะสิ้นสุดนั้นไว้เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

ในกรณีที่สินทรัพย์หมุนเวียนอื่นใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมสินทรัพย์หมุนเวียนทั้งสิ้น ให้แสดงรายการสินทรัพย์หมุนเวียนนั้น ๆ ไว้แต่ละประเภทเป็นเอกเทศโดยระบุชื่อให้ชัดเจนและเรียงลำดับก่อนรายการ "สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น" ตามตัวอย่างดังนี้

.....	.....
สินค้าคงเหลือ	100,000.00
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	20,000.00
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	500.00
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	300,000.00

กรณีรายการร้อยละ 5 ของสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นในปีปัจจุบันและปีก่อนไม่เท่ากัน ให้ยึดถือปีปัจจุบันเป็นหลักในการแสดงรายการ

อนึ่ง กรณีสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นมีเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นนั้นไว้แทนที่รายการ "สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น" ตามตัวอย่างดังนี้

.....	.....
สินค้าคงเหลือ	100,000.00
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	2,500.00
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	300,000.00

2. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์หมุนเวียนที่มีตัวตน รวมถึงสินทรัพย์ไม่มีตัวตน สินทรัพย์ทางการเงิน และสินทรัพย์ดำเนินงานที่มีระยะยาวโดยลักษณะ ซึ่งปกตินับระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นเกินกว่า 12 เดือน นับจากวันที่ในงบดุล

2.1 เงินลงทุนระยะยาว หมายถึง หลักทรัพย์ที่สหกรณ์ตั้งใจถือไว้เป็นระยะเวลานานเกินกว่า 1 ปี รวมทั้งเงินลงทุนที่ไม่มีกำหนดอายุไถ่ถอน

2.2 เงินให้กู้ยืมระยะยาว หมายถึง เงินให้สหกรณ์อื่นและให้สมาชิกกู้ยืมทุกประเภทที่มีกำหนดชำระคืนเกินกว่า 12 เดือน นับจากวันที่ในงบดุล

2.3 ลูกหนี้ระยะยาว - สุทธิ หมายถึง ลูกหนี้ที่มีอายุการเป็นหนี้หรือสิทธิในการเรียกร้องยังไม่ครบกำหนดเรียกคืนในรอบปีบัญชีถัดไป หักด้วย ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

2.4 มูลค่าพันธุ์สัตว์ – สุทธิ หมายถึง มูลค่าพันธุ์สัตว์ที่มิได้มีไว้เพื่อขายโดยตรงแต่มีไว้เพื่อใช้ทำพันธุ์หรือให้ผลผลิต ซึ่งมีอายุการใช้ประโยชน์เกินกว่า 1 ปี หักด้วย ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม

ทั้งนี้ หากมูลค่าพันธุ์สัตว์ที่มีอายุการใช้ประโยชน์น้อยกว่า 12 เดือน นับจากวันที่ในงบดุลให้นำไปแสดงไว้ในสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ๆ โดยแสดงด้วยยอดมูลค่าพันธุ์สัตว์ หักด้วย ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม เช่น ไก่พันธุ์ไข่ เป็นต้น

2.5 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่สหกรณ์มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต เพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่าหรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน ซึ่งคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี รวมถึงสิ่งที่มีไว้เพื่อใช้ในการบำรุงรักษาหรือซ่อมแซมสินทรัพย์ดังกล่าว ทั้งนี้ ต้องเป็นสินทรัพย์ที่มิได้มีไว้เพื่อขาย ซึ่งอาจจำแนกเป็น

2.5.1 สินทรัพย์ที่ไม่ต้องหักค่าเสื่อมราคา ได้แก่ ที่ดิน

2.5.2 สินทรัพย์ที่ต้องหักค่าเสื่อมราคา ได้แก่ อาคาร สิ่งปลูกสร้าง เครื่องจักรและอุปกรณ์ ยานพาหนะ เครื่องใช้สำนักงาน (รวมเครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์) ฯลฯ การแสดงรายการให้แสดงด้วยยอดสุทธิหลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสมแล้ว

อนึ่ง กรณีสหกรณ์มีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพียงรายการเดียวให้ระบุชื่อไว้แทนที่รายการ “ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ” หากสหกรณ์ใช้วิธีบันทึกค่าเสื่อมราคาหักจากยอดสินทรัพย์โดยตรงให้แสดงรายการด้วยยอดคงเหลือตามบัญชี โดยไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน แต่ถ้าสหกรณ์บันทึกค่าเสื่อมราคาไว้ในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม ให้แสดงรายการด้วยยอดสุทธิหลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม และต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน

2.6 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ประเภทที่ไม่อาจแลเห็นและจับต้องไม่ได้ มีลักษณะเป็นสิทธิต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนด การแสดงรายการให้แสดงด้วยยอดสุทธิหลังจากหักค่าตัดจ่าย ซึ่งได้แก่

2.6.1 สิทธิการเช่า หมายถึง สิทธิที่ผู้เช่าได้รับเหนืออสังหาริมทรัพย์ที่เช่าจากเจ้าของสินทรัพย์โดยตรง โดยผู้เช่าจะต้องจ่ายเงินค่าเช่าสิทธิด้วยเงินจำนวนมาก ทั้งนี้ สิทธิการเช่าส่วนใหญ่จะเป็นการเช่าในระยะยาว

2.6.2 สิทธิการใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคาร อุปกรณ์และอื่น ๆ หมายถึง สิทธิที่สหกรณ์ได้ใช้ประโยชน์ในที่ดิน อาคาร อุปกรณ์และอื่น ๆ โดยไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์นั้น ทั้งนี้สหกรณ์จะต้องจ่ายเงินเพื่อให้ได้สิทธิในการใช้ประโยชน์ดังกล่าว

2.6.3 สิทธิในการใช้ซอฟท์แวร์ต่าง ๆ หมายถึง สิทธิในการขอใช้ซอฟท์แวร์ที่ผู้อื่นเป็นเจ้าของลิขสิทธิ์

ให้เปิดเผยเกี่ยวกับการได้มาซึ่งสิทธิในการใช้และอายุการใช้ประโยชน์ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

อนึ่ง กรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นไว้แทนที่รายการ “สินทรัพย์ไม่มีตัวตน” ตามตัวอย่างดังนี้

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	.....
สิทธิการใช้ประโยชน์ในอาคาร	50,000.00
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	.....
รวมสินทรัพย์	80,000.00

2.7 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น หมายถึง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนนอกเหนือจากรายการ 2.1 ถึง 2.6 ประกอบด้วยรายการต่อไปนี้

2.7.1 ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี ซึ่งได้แก่ ค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่เกิดขึ้นแล้วและก่อให้เกิดประโยชน์แก่สหกรณ์เป็นระยะเวลานานเกินกว่า 1 งวดบัญชี เช่น ค่าปรับปรุง ค่าตกแต่ง หรือค่าซ่อมแซมสินทรัพย์ที่ใช้เงินจำนวนมากและทำให้สินทรัพย์นั้นคงสภาพดีดังเดิม ทั้งนี้ ค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชีไม่ให้รวมถึงผลเสียหายหรือผลขาดทุนที่เกิดขึ้นแล้วเป็นจำนวนมากที่ประสงค์จะตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายในระยะเวลานานกว่า 1 งวดบัญชี

การแสดงรายการค่าใช้จ่ายรอตัดบัญชี ให้แสดงด้วยยอดคงเหลือหลังจากปรับปรุงบัญชีตัดจ่ายบางส่วนเป็นค่าใช้จ่ายประจำปีแล้ว

2.7.2 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น เช่น ที่ดินที่มิได้ใช้ในการดำเนินงานในปีปัจจุบันและไม่มีจุดประสงค์ที่จะรอจำหน่าย ที่ดินที่ถือไว้เพื่อขยายงาน เงินมัดจำ เงินประกัน เงินทดรองจ่ายดำเนินคดีในส่วนที่ระยะเวลาดำเนินคดีเกินกว่า 1 ปี เป็นต้น

ในกรณีที่สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นรายการใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น ให้แสดงสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นนั้นแต่ละประเภทเป็นเอกเทศ โดยระบุชื่อและเรียงลำดับไว้ก่อนรายการ “สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น” ตามตัวอย่าง ดังนี้

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	.....
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	.....
เงินประกัน	5,000.00
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	.....
รวมสินทรัพย์	80,000.00

กรณีรายการร้อยละ 5 ของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นในปีปัจจุบันและปีก่อนไม่เท่ากัน ให้ถือตามปีปัจจุบันเป็นเกณฑ์ในการแสดงรายการ

อนึ่ง กรณีสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นมีเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นประเภทนั้นไว้แทนที่รายการ "สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น" ตามตัวอย่างดังนี้

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	.....
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	.....
เงินประกัน	1,000.00
รวมสินทรัพย์	80,000.00

ทั้งนี้ ไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน

หนี้สินและทุนของสหกรณ์

หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของสหกรณ์ซึ่งเป็นผลของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีในอดีต อาจเกิดจากการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ หรือจากประเพณีการค้า ซึ่งสหกรณ์จะต้องชำระภาระผูกพันด้วยสินทรัพย์หรือบริการ เช่น การจ่ายเงินสด การโอนสินทรัพย์ การให้บริการ และมูลค่าของภาระผูกพันที่ต้องชำระนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

1. หนี้สินหมุนเวียน หมายถึง หนี้สินซึ่งมีระยะเวลาการชำระคืนภายใน 12 เดือน นับจากวันที่ในงบดุล หรือภายในวัฏจักรการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ ซึ่งคาดว่าจะต้องจ่ายชำระด้วยสินทรัพย์หมุนเวียน หรือด้วยการก่อหนี้สินระยะสั้นอื่นแทน หนี้สินบางชนิดควรจัดประเภทไว้เป็นหนี้สินหมุนเวียน แม้ว่าจะครบกำหนดเกินกว่า 12 เดือนนับจากวันที่ในงบดุลก็ตาม เช่น เจ้าหนี้การค้า ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายต่าง ๆ เนื่องจากถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินทุนหมุนเวียนที่ใช้ในรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์

1.1 เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น

1.1.1 เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร หมายถึง จำนวนเงินซึ่งสหกรณ์เป็นหนี้ธนาคาร เกิดจากการสั่งจ่ายเงินเกินกว่าจำนวนที่ฝากไว้ โดยทำสัญญาเงินเบิกเกินบัญชีกับธนาคารไว้เป็นหลักฐาน

1.1.2 เงินกู้ยืมระยะสั้น หมายถึง หนี้สินระยะสั้นที่เกิดจากการกู้ยืม โดยมีการทำสัญญากู้ยืมไว้เป็นหลักฐาน

ทั้งนี้ ให้แสดงรายการ 1.1.1 และ 1.1.2 รวมไว้เป็นรายการเดียวกัน

1.2 เจ้าหนี้การค้า หมายถึง ภาระผูกพันที่จะต้องชำระค่าสินค้าหรือค่าบริการที่สหกรณ์ได้รับตามปกติ

1.3 ส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี หมายถึง ส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระคืนในรอบหนึ่งปีบัญชีถัดไป รวมทั้งส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่พ้นกำหนดการชำระแล้ว แต่ยังไม่มีการชำระ

1.4 เงินรับฝาก หมายถึง เงินที่สหกรณ์รับฝากไว้จากสมาชิก และ/หรือสหกรณ์อื่น ทั้งประเภทออมทรัพย์ ประจำ และเงินรับฝากประเภทอื่น

1.5 ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย หมายถึง เงินที่สหกรณ์จัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปี เพื่อจ่ายเป็นค่าบำรุงให้กับสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยตามที่กฎหมายกำหนด แต่สหกรณ์ยังไม่ได้ชำระให้แก่สันนิบาตสหกรณ์ฯ

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

ในกรณีที่หนี้สินหมุนเวียนอื่นใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมหนี้สินหมุนเวียนทั้งสิ้น ให้แสดงหนี้สินหมุนเวียนอื่นนั้นไว้แต่ละประเภทเป็นเอกเทศ โดยระบุชื่อและเรียงลำดับไว้ก่อนรายการหนี้สินหมุนเวียนอื่น ซึ่งแสดงรายการในทำนองเดียวกับตัวอย่างที่ให้ไว้ในรายการ "สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น" ถ้ารายการร้อยละ 5 ของหนี้สินหมุนเวียนอื่นในปีปัจจุบันและปีก่อนไม่เท่ากัน ให้ยึดถือปีปัจจุบันเป็นหลักในการแสดงรายการ นอกจากนี้กรณีหนี้สินหมุนเวียนอื่นมีเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อหนี้สินหมุนเวียนอื่นนั้นไว้แทนที่รายการ "หนี้สินหมุนเวียนอื่น" โดยแสดงรายการในทำนองเดียวกับตัวอย่างที่ให้ไว้ในรายการ "สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น" เช่นเดียวกัน

2. หนี้สินไม่หมุนเวียน หมายถึง หนี้สินซึ่งมีระยะเวลาการชำระคืนเกินกว่า 12 เดือน นับจากวันที่ในงบดุล หรือเกินกว่ารอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของสหกรณ์ ได้แก่ เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์ เงินกู้ยืมระยะยาว ฯลฯ

2.1 เงินกู้ยืมระยะยาว หมายถึง หนี้สินระยะยาวที่เกิดจากการกู้ยืม โดยมีการทำสัญญากู้ยืมไว้เป็นหลักฐาน หักด้วยส่วนของหนี้สินระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี (ซึ่งได้แยกไปแสดงไว้ใน 1.3 แล้ว)

2.2 เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์ หมายถึง ภาระผูกพันที่สหกรณ์ต้องชำระค่าสินทรัพย์โดยการผ่อนชำระเป็นงวด ๆ

2.3 หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น หมายถึง หนี้สินที่ไม่อาจแสดงไว้ในรายการหนี้สินหมุนเวียนได้ ได้แก่ รายได้รอการตัดบัญชี ภาษีขายจากการเช่าซื้อรอการตัดบัญชี (ถ้ามี) สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ เงินประกันความเสียหายเจ้าหน้าที่ เงินประกันการก่อสร้าง เงินรับบริจาคที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการใดการหนึ่งโดยเฉพาะเงินทุนหรือกองทุนต่าง ๆ ที่เกิดจากการตัดเป็นค่าใช้จ่ายประจำปี ฯลฯ

ในกรณีที่หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นรายการใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 5 ของยอดรวมหนี้สินทั้งสิ้น ให้แสดงหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นนั้นไว้แต่ละประเภทเป็นเอกเทศ โดยระบุชื่อและเรียงลำดับไว้ก่อนรายการหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น ซึ่งแสดงรายการในทำนองเดียวกับตัวอย่างที่ให้ไว้ในรายการ "สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น" ถ้ารายการร้อยละ 5 ของหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นในปีปัจจุบันและปีก่อนไม่เท่ากัน ให้ยึดถือปีปัจจุบันเป็นหลักในการแสดงรายการ นอกจากนี้กรณีหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นมีเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นนั้นไว้แทนที่รายการ "หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น" โดยแสดงรายการในทำนองเดียวกับตัวอย่างที่ให้ไว้ในรายการ "สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น" เช่นเดียวกัน

ทุนของสหกรณ์ หมายถึง ส่วนของสมาชิกผู้ลงทุนถือหุ้นในสหกรณ์ ประกอบด้วย

1. ทุนเรือนหุ้น หมายถึง จำนวนเงินค่าหุ้นที่สมาชิกได้ชำระมูลค่าแล้ว ทั้งหุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าและที่ยังชำระไม่ครบมูลค่า การแสดงรายการให้แยกแสดงเป็น 2 รายการ คือ หุ้นที่ชำระเต็มมูลค่า และหุ้นที่ชำระไม่ครบมูลค่า นอกจากนี้ กรณีที่สหกรณ์มีเฉพาะหุ้นปกติ ซึ่งชำระเต็มมูลค่าแล้วให้แสดงรายการไว้เป็นรายการหุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้วและตัดรายการอื่นที่ไม่มีออก

2. ทุนสำรอง หมายถึง ส่วนของทุนของสหกรณ์ที่ได้จากการจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีที่สหกรณ์จัดสรรไว้ตามข้อบังคับ รวมทั้งได้จากเงินอุดหนุนหรือสินทรัพย์ที่สหกรณ์ได้รับบริจาคโดยมิได้มีการกำหนดวัตถุประสงค์ว่าให้ใช้เพื่อการใด เงินโอนจากทุนสะสมต่าง ๆ ที่ได้จัดสรรเพื่อจัดให้มีสินทรัพย์ และได้มีการจัดหาสินทรัพย์แล้ว เงินโอนจากทุนสะสมต่าง ๆ คงเหลือเมื่อสิ้นสุดวัตถุประสงค์ของทุนแล้ว ทั้งนี้ ทุนสำรองจะถอนจากบัญชีได้เพื่อชดเชยการขาดทุน หรือเพื่อจัดสรรเข้าบัญชีทุนสำรองให้แก่สหกรณ์ใหม่ที่ได้จดทะเบียนแบ่งแยกจากสหกรณ์เดิม

ในกรณีที่สหกรณ์ประสบผลขาดทุน ให้แสดงทุนสำรอง หักด้วย ขาดทุนสุทธิ

3. ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ หมายถึง ส่วนทุนของสหกรณ์ที่จัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีตามข้อบังคับ เพื่อตอบแทนแก่สมาชิก กรรมการและเจ้าหน้าที่สหกรณ์ หรือเพื่อดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่งตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ ได้แก่ ทุนสาธารณประโยชน์ ทุนศึกษาอบรมทางสหกรณ์ ทุนเพื่อขยายงาน ทุนเพื่อให้การสงเคราะห์ ทุนเพื่อส่งเสริมสวัสดิการ รวมทั้งเงินทุนหรือเงินกองทุนต่าง ๆ ที่เกิดจากการตัดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายประจำปี และจากการจัดสรรจากกำไรสุทธิประจำปีรวมกัน

4. กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น

4.1 กำไรจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น หมายถึง ส่วนต่างระหว่างราคาตามบัญชีรวม (ราคาทุนรวม) ของเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่ต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมรวมของเงินลงทุนนั้น ซึ่งถือเป็นส่วนเกินทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุน โดยให้ตั้งพักไว้จนกว่าจะจำหน่ายเงินลงทุนนั้นได้ จึงจะรับรู้ส่วนต่างเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน

4.2 ขาดทุนจากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น หมายถึง ส่วนต่างระหว่างราคาตามบัญชีรวม (ราคาทุนรวม) ของเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่สูงกว่ามูลค่ายุติธรรมรวมของเงินลงทุนนั้น ซึ่งถือเป็นส่วนต่ำกว่าทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุน โดยให้ตั้งพักไว้จนกว่าจะจำหน่ายเงินลงทุนนั้นได้ จึงจะรับรู้ส่วนต่างเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

สำหรับการแสดงรายการกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นนี้ ให้แสดงส่วนต่างของทั้ง 2 กรณีดังกล่าวข้างต้น โดยในกรณีที่เป็นผลขาดทุนให้แสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บ

5. ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ หมายถึง ส่วนต่างระหว่างราคาตามบัญชี (ราคาทุน) ของสินทรัพย์ที่ต้องการตีราคาเพิ่มให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม (ราคาตลาด) ของสินทรัพย์นั้น ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มนี้ ให้โอนไปยังบัญชีทุนสำรองตามส่วนที่ถือเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้วเมื่อมีการใช้สินทรัพย์นั้น โดยจำนวนของส่วนเกินทุนที่ถือเป็นรายการที่เกิดขึ้นแล้วคำนวณจากผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากราคาตามบัญชีที่ตีใหม่ กับค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากราคาทุนเดิม และกรณีที่มีการจำหน่าย/เลิกใช้สินทรัพย์ที่มีการตีราคาใหม่ให้โอนส่วนเกินทุนจาการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวตามจำนวนที่เหลืออยู่ไปยังบัญชีทุนสำรอง

6. ขาดทุนสะสม หมายถึง ผลของขาดทุนสุทธิประจำปีที่เกินกว่าทุนสำรอง ซึ่งจะแสดงตัวเลขไว้ในวงเล็บ

7. กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี

กำไร (ขาดทุน) สุทธิ หมายถึง ผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบปีทางบัญชี ซึ่งคำนวณได้จากการนำรายได้เปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายของสหกรณ์ หากรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายจะเป็นกำไรสุทธิ ในทางตรงกันข้ามหากค่าใช้จ่ายสูงกว่ารายได้จะเป็นขาดทุนสุทธิ ทั้งนี้ จะปรากฏเป็นรายการสุดท้ายในงบกำไรขาดทุน โดยกรณีที่ขาดทุนสุทธิให้แสดงตัวเลขในวงเล็บ และสหกรณ์สามารถถอนทุนสำรองที่มีอยู่มาชดเชยผลขาดทุนสุทธิได้

กำไรสุทธิประจำปี หมายถึง ยอดคงเหลือของกำไรสุทธิที่นำไปหักขาดทุนสะสมแล้ว ซึ่งเป็นผลลัพธ์จากกำไรสุทธิสูงกว่าขาดทุนสะสม

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

	ปี 25....		ปี 25....	
	บาท	%	บาท	%
ขาย/บริการ	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย/บริการ (งบต้นทุนขาย/บริการ)	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
หัก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	.....	.....	.....	.....
บวก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ (รายละเอียด 1-5)	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้อื่น (รายละเอียด 6)	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (รายละเอียด 7)	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 1

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ

	ปี 25...		ปี 25...	
	บาท	%	บาท	%
ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้ - รับจริง	.....	.....	.....	.....
- ค้างรับ	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนบริการ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
- รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้	.....	.....	.....	.....
- หนี้สูญรับคืนลูกหนี้เงินกู้	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้	.....	.....	.....	.....
- หนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	.....	.....	.....	.....
- ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้	.....	.....	.....	.....
- ค่าใช้จ่ายในการสอบทานหนี้	.....	.....	.....	.....
- เงินเดือน	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 2

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ขายสินค้าประเภทการเกษตร				
ขายปุ๋ย	.....	.....	.....	.....
ขายเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
ขายเคมีการเกษตร	.....	.....	.....	.....
ขายอาหารสัตว์	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้าประเภทน้ำมัน				
ขายน้ำมันเชื้อเพลิง	.....	.....	.....	.....
ขายน้ำมันหล่อลื่น	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้าอื่น ๆ				
ขายสินค้าทั่วไป	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้าผ่อนชำระ	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้ารับฝากขาย	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้าผ่านบัญชี	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
สินค้าประเภทการเกษตร	.....	.....	.....	.....
สินค้าประเภทน้ำมัน	.....	.....	.....	.....
สินค้าอื่น ๆ :-				
สินค้าทั่วไป	.....	.....	.....	.....
สินค้าผ่อนชำระ	.....	.....	.....	.....
สินค้ารับฝากขาย	.....	.....	.....	.....
สินค้าผ่านบัญชี	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
หัก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	.....	.....	.....	.....
บวก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....

		ปี 25.....		ปี 25.....	
		บาท	%	บาท	%
บวก	รายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
	- รายได้ค่าปรับลูกหนี้การค้า	.....	.....	.....	.....
	- สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
	- ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ	.....	.....	.....	.....
	-	.....	.....	.....	.....
	รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก	ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
	- ค่าใช้จ่ายในการขาย	.....	.....	.....	.....
	- ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้เพื่อจัดหาวัสดุการเกษตร	.....	.....	.....	.....
	- ค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาสินค้า	.....	.....	.....	.....
	- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	.....	.....	.....	.....
	- ค่าเสื่อมราคาโรงเก็บสินค้า	.....	.....	.....	.....
	- ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
	- ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
	- ค่าเสียหายจากน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย	.....	.....	.....	.....
	- ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	.....	.....	.....	.....
	- เงินเดือน	.....	.....	.....	.....
	-	.....	.....	.....	.....
	รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ		.....	.....	.....	.....

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 3

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจรวบรวมผลิตผล

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ขายข้าวเปลือก	.....	.....	.....	.....
ขายข้าวโพด	.....	.....	.....	.....
ขายยางพารา	.....	.....	.....	.....
ขายน้ำนมดิบ	.....	.....	.....	.....
ขายถั่วเหลือง	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
- ผลผลิตขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
- หนี้สูญรับคืนลูกหนี้ค่าผลิตผล	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- ค่าใช้จ่ายในการขาย	.....	.....	.....	.....
- ค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาผลิตผล	.....	.....	.....	.....
- ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้เพื่อสร้างโกดังเก็บผลิตผล	.....	.....	.....	.....
- ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้เพื่อรวบรวมผลิตผล	.....	.....	.....	.....
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ค่าผลิตผล	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาฉางและอุปกรณ์รวบรวมผลิตผล	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากผลิตผลขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากผลิตผลยุบตัวตามสภาพ	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากผลิตผลเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ขาดทุนจากการตีราคาผลิตผลลดลง	.....	.....	.....	.....
- เงินเดือน	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 4

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
แปรรูปผลิตผลการเกษตร				
ประเภทข้าวเปลือก				
ขายข้าวสาร	.....	.....	.....	.....
ขายปลายข้าวและรำ	.....	.....	.....	.....
ขายแกลบ	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
- ข้าวเปลือกขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
- ข้าวสารขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
- ขายกระสอบเก่า	.....	.....	.....	.....
- กำไรจากการตีราคาข้าวเปลือกเพิ่มขึ้น	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- ค่าใช้จ่ายในการขาย	.....	.....	.....	.....
- ค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาข้าวเปลือก	.....	.....	.....	.....
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ผลิตผลข้าวเปลือก	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากข้าวเปลือกขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากข้าวสารขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากข้าวเปลือกยุบตัวตามสภาพ	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากข้าวเปลือกเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากข้าวสารเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ขาดทุนจากการตีราคาข้าวเปลือกลดลง	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ประเภทผลผลิตอื่น ๆ				
ขายลำไยอบแห้ง	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
- ลำไยอบแห้งขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
- กำไรจากการตีราคาผลิตผล / (ระบุชื่อ) เพิ่มขึ้น	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- ค่าใช้จ่ายในการขาย	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาโรงเก็บสินค้า	.....	.....	.....	.....
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ผลิตผล.....(ระบุชื่อ)	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากลำไยขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากผลิตผล (ระบุชื่อ) เสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ขาดทุนจากการตีราคาลำไยอบแห้งลดลง	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ประเภทน้ำนมดิบ				
ขายนมสดพลาสเจอร์ไรส์	.....	.....	.....	.....
ขายนมสดกล่อง UHT	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
- หนี้สูญรับคืนลูกหนี้ผลิตภัณฑ์นม	.....	.....	.....	.....
- กำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ผลิตภัณฑ์นม	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากผลิตภัณฑ์นมขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากน้ำนมดิบขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายผลิตภัณฑ์นมเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ขาดทุนจากการตีราคาผลิตภัณฑ์นมลดลง	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ประเภทสัตว์เลี้ยงเพื่อขาย				
ขายโคขุน	.....	.....	.....	.....
ขายสุกรขุน	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
- โค/สุกรขุนขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
- หนี้สูญรับคืนลูกหนี้ค่าโค/สุกรขุน	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- ขาดทุนจากการตีราคา (ระบุชื่อ) ลดลง	.....	.....	.....	.....
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ค่าโค/สุกรขุน	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ประเภทสัตว์เลี้ยงเพื่อขายผลิตผล				
เลี้ยงไก่ไข่				
ขายไข่ไก่	.....	.....	.....	.....
กำไรจากการขายไก่ปลดเล้า	.....	.....	.....	.....
ขายมูลไก่	.....	.....	.....	.....
ขายขนไก่	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
- ไข่ไก่ขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
- หนี้สูญรับคืนลูกหนี้..... (ระบุชื่อ)	.....	.....	.....	.....
- กำไรจากการตีราคาไข่ไก่เพิ่มขึ้น	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้... (ระบุชื่อ)	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสียหายจากไข่ไก่ขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
- ขาดทุนจากการตีราคาไข่ไก่ลดลง	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 5

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
รายได้ค่าบริการสูบน้ำ	.....	.....	.....	.....
รายได้ค่าบริการปรับพื้นที่	.....	.....	.....	.....
รายได้ค่าบริการผสมเทียมสัตว์	.....	.....	.....	.....
รายได้ค่าบริการออกอาชญาบัตร	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนบริการ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
-	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- ค่าใช้จ่ายสำหรับแปลงสาธิต	.....	.....	.....	.....
- ค่าบำรุงรักษาเครื่องจักร	.....	.....	.....	.....
- ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ค่าบริการ	.....	.....	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
- เงินเดือน	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 6

รายละเอียดรายได้อื่น

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	.....	.....	.....	.....
ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์อื่น	.....	.....	.....	.....
รายได้ค่าเช่า	.....	.....	.....	.....
ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	.....	.....	.....	.....
ผลตอบแทนการลงทุน	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รายได้เบ็ดเตล็ด	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 7

รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
เงินเดือนและค่าจ้าง	.....	.....	.....	.....
ค่าล่วงเวลา	.....	.....	.....	.....
ค่าเบี้ยประชุม	.....	.....	.....	.....
ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	.....	.....	.....	.....
ค่ารับรอง	.....	.....	.....	.....
บำเหน็จเจ้าหน้าที่	.....	.....	.....	.....
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	.....	.....	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการประชุมใหญ่	.....	.....	.....	.....
หนี้สงสัยจะสูญ	.....	.....	.....	.....
ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาอาคารและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
ค่าเช่าสำนักงาน	.....	.....	.....	.....
ค่าน้ำ – ค่าไฟฟ้า	.....	.....	.....	.....
ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
ค่าใช้จ่ายอื่น	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....

คำอธิบายรายการประกอบการจัดทำงบกำไรขาดทุน

การแสดงรายการในงบกำไรขาดทุน และรายละเอียดประกอบงบการเงินของสหกรณ์การเกษตร ให้แสดงตามรูปแบบข้างต้น โดยแสดงให้ถูกต้องตามประเภท และขอบเขตความหมาย ดังนี้

ส่วนหัวของงบกำไรขาดทุน สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ..... ให้ใช้ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีปีปัจจุบันและปีทางบัญชีปีก่อน เช่น สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2551 และ 2550 เป็นต้น

ธุรกิจของสหกรณ์ประเภทการเกษตร ประกอบด้วย

ธุรกิจสินเชื่อ เป็นธุรกิจซึ่งสหกรณ์เป็นผู้ให้เงินกู้ หรือสินเชื่อการเกษตรแก่สมาชิกตามระเบียบและหลักเกณฑ์การให้เงินกู้ เพื่อให้สมาชิกนำไปประกอบอาชีพหรือใช้จ่ายที่จำเป็น ซึ่งได้แก่ เงินให้กู้ประเภทต่าง ๆ

ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย เป็นธุรกิจที่สหกรณ์จัดหาหรือจัดซื้อสินค้าการเกษตร หรือวัสดุอุปกรณ์การเกษตร ตลอดจนสินค้าอุปโภคบริโภค เช่น ปุ๋ย ยาปราบศัตรูพืช เครื่องจักรกลการเกษตร สินค้าสำเร็จรูปทั่วไป ฯลฯ เพื่อจำหน่ายให้กับสมาชิกและผู้มิใช่สมาชิก

ธุรกิจรวบรวมผลิตผล เป็นธุรกิจที่สหกรณ์ทำการรวบรวมผลิตผลและผลิตภัณฑ์ของสมาชิกและผู้มิใช่สมาชิก เช่น ข้าวเปลือก ข้าวโพด ถั่วเหลือง ฯลฯ เพื่อนำมาจำหน่ายให้ได้ราคาดี รักษาผลประโยชน์ให้แก่สมาชิก และเป็นกลไกในการต่อรองราคาเจรจาทางธุรกิจ

ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า เป็นธุรกิจที่สหกรณ์นำผลผลิตที่รวบรวมจากสมาชิกและผู้มิใช่สมาชิกมาทำการแปรรูปเพื่อจำหน่ายต่อ หรือสหกรณ์ทำการผลิตอื่น ๆ ในธุรกิจนี้จัดแบ่งประเภทสินค้าที่เกิดจากกระบวนการผลิตไว้ดังนี้

1. ประเภทข้าวเปลือก หมายถึง การแปรรูปข้าวเปลือกเป็นข้าวสารเพื่อจำหน่าย

2. ประเภทผลผลิตอื่น ๆ หมายถึง กระบวนการผลิตเพื่อให้ได้สินค้า โดยสหกรณ์จะต้องเสียต้นทุนในการผลิตเพื่อให้ได้สินค้าสำเร็จรูป ได้แก่ ลำไยอบแห้ง ทุเรียนอบแห้ง เป็นต้น

3. ประเภทน้ำนมดิบ หมายถึง การแปรรูปน้ำนมดิบเป็นนมพลาสเจอร์ไรส์ชนิดต่าง ๆ หรือ นม UHT

4. ประเภทสัตว์เลี้ยงเพื่อขาย หมายถึง การเลี้ยงสัตว์เพื่อขาย เช่น เลี้ยงโคขุน เลี้ยงสุกร เลี้ยงไก่เนื้อ เป็นต้น

5. ประเภทสัตว์เลี้ยงเพื่อขายผลิตผล หมายถึง การเลี้ยงสัตว์เพื่อขายผลผลิตที่เกิดจากสัตว์เลี้ยง เช่น เลี้ยงไก่ไข่เพื่อขายไข่ไก่ เป็นต้น

นอกจากนี้ สหกรณ์อาจมีการผลิตสินค้านอกเหนือจากประเภทสินค้าที่กล่าวข้างต้น ให้แสดงประเภทสินค้านั้น ๆ เพิ่มเติมไว้ เพื่อทราบต้นทุนการผลิต กำไรขั้นต้น และกำไรเฉพาะธุรกิจได้อย่างชัดเจน เช่น ผลิตอาหารสัตว์เพื่อขาย ให้แสดงเป็นประเภทผลิตอาหารสัตว์ เป็นต้น

ธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร เป็นธุรกิจที่สหกรณ์ให้บริการช่วยเหลือเกษตรกรในด้านการเผยแพร่ความรู้และส่งเสริมการเกษตร การวางแผนเพาะปลูก ตลอดจนการบริการและบำรุงที่ดินเพื่อให้เกิดประโยชน์แก่การเพาะปลูกของสมาชิก เช่น การให้บริการสูบน้ำ ปรับพื้นที่ การจัดระบบการส่งน้ำ เป็นต้น

การแสดงรายการต่าง ๆ ในงบกำไรขาดทุน

ขาย/บริการ หมายถึง รายได้ของธุรกิจสินเชื่อ ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย ธุรกิจรวบรวมผลิตผล ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า และธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร ทั้ง 5 ธุรกิจรวมกัน โดยยอดขายของธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย ธุรกิจรวบรวมผลิตผล และธุรกิจแปรรูปผลผลิตการเกษตรและการผลิตสินค้าให้ใช้ยอดขายสุทธิ (ขายสินค้า หักด้วย รับคืนสินค้าและส่วนลดจ่าย)

ต้นทุนขาย/บริการ หมายถึง ต้นทุนของสินค้าหรือบริการที่ขายทั้ง 5 ธุรกิจรวมกัน โดยให้นำยอดจากงบต้นทุนขาย/บริการ แสดงเป็นยอดรวม

กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น หมายถึง ผลต่างระหว่างขาย/บริการ และต้นทุนขาย/บริการ ถ้ายอดขาย/บริการสูงกว่าต้นทุนขาย/บริการ ผลต่างถือเป็นกำไรขั้นต้น ในกรณีตรงกันข้ามผลต่างคือ ขาดทุนขั้นต้น ซึ่งให้แสดงตัวเลขในวงเล็บ

รายได้เฉพาะธุรกิจ หมายถึง รายได้ที่สามารถแบ่งได้ชัดเจนว่าเป็นของธุรกิจประเภทใดโดยเฉพาะ แต่ไม่ใช่รายได้หลักจากธุรกิจของสหกรณ์ เช่น รายได้ค่าปรับลูกหนี้ประเภทต่าง ๆ รวมถึงรายได้อื่นที่สามารถแบ่งได้ชัดว่าเป็นของธุรกิจนั้น ๆ โดยให้แสดงรายได้เฉพาะธุรกิจเป็นยอดรวม

ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่สามารถแบ่งได้ชัดเจนว่าเป็นของธุรกิจประเภทใดโดยเฉพาะ เช่น ค่าใช้จ่ายในการขาย หนี้สงสัยจะสูญ ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้ที่นำมาใช้ในธุรกิจนั้น ๆ โดยเฉพาะ รวมถึงค่าใช้จ่ายดำเนินงานที่สามารถแบ่งได้ชัดว่าเป็นของธุรกิจนั้น ๆ โดยให้แสดงค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจเป็นยอดรวม

กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ ให้นำกำไรขั้นต้นหรือขาดทุนขั้นต้น บวกด้วยรายได้เฉพาะธุรกิจ แล้วหักด้วยค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ เพื่อแสดงถึงกำไรหรือขาดทุนของธุรกิจแต่ละด้าน (กรณีขาดทุนให้แสดงตัวเลขในวงเล็บ) แล้วจัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงิน 1 – 5

รายได้อื่น หมายถึง รายได้อื่น ๆ ที่ไม่ใช่รายได้จากธุรกิจหลักของสหกรณ์และเป็นรายได้ที่ไม่สามารถจำแนกได้ว่าเป็นของธุรกิจใด เช่น ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์อื่น (ชุมนุมสหกรณ์/สหกรณ์อื่น) รายได้ค่าเช่า ค่าธรรมเนียมแรกเข้า ผลตอบแทนการลงทุน ค่าธรรมเนียมโอนหุ้น รายได้จากการขายกระสอบที่มีไว้เพื่อใช้ รายได้จากการเป็นตัวแทน รายได้ค่าตอบแทนจากธุรกิจการค้าของสมาชิกหรือบุคคลภายนอกผ่านสหกรณ์ รายได้เบ็ดเตล็ด ฯลฯ ทั้งนี้ ให้แสดงรายได้อื่นเป็นยอดรวมแล้วจัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงิน 6 แต่ถ้าไม่มีรายการรายได้อื่นทั้งในปีปัจจุบันและปีก่อนให้ตัดรายการนี้ออกไป และไม่ต้องจัดทำรายละเอียดประกอบ

รวม หมายถึง การนำยอดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ บวก (หัก) รายได้อื่น แต่ถ้าไม่มีรายการรายได้อื่นทั้งในปีปัจจุบันและปีก่อนให้ตัดรายการนี้ออกไป

ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน หมายถึง ค่าใช้จ่ายทั่วไปที่เกิดขึ้นในการบริหารกิจการเป็นส่วนรวม เช่น เงินเดือนและค่าจ้าง ค่าล่วงเวลา ค่าเบี้ยประชุม ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ ค่ารับรอง ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์ ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ ค่าน้ำ-ค่าไฟฟ้า ฯลฯ ทั้งนี้ ให้แสดงค่าใช้จ่ายดำเนินงานเป็นยอดรวมแล้วจัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงิน 7

อนึ่ง สำหรับรายการค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ กรณีที่มีค่าเสื่อมราคาเฉพาะอาคารหรืออุปกรณ์รายการหนึ่งรายการใดเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อให้ชัดเจน เช่น ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์หรือค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้สำนักงาน เป็นต้น

กำไร (ขาดทุน) สุทธิ ให้นำยอดรวม หักค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (กรณีขาดทุนให้แสดงตัวเลขในวงเล็บ)

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 1 – 7 ให้แสดงตามรูปแบบที่กำหนด โดยมีหมายเลขกำกับลำดับของรายละเอียดประกอบงบการเงิน หากไม่มีรายละเอียดใดให้ปรับเปลี่ยนตัวเลขกำกับลำดับรายละเอียดใหม่ตามข้อมูลที่มีอยู่จริง

สำหรับรายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจแต่ละธุรกิจ ให้แสดงตัวเลขร้อยละของแต่ละรายการเทียบกับยอดรวมขาย หรือยอดรวมรายได้ค่าบริการเฉพาะของธุรกิจนั้น ๆ โดยช่องร้อยละของยอดรวมขายหรือยอดรวมรายได้ค่าบริการในแต่ละธุรกิจเท่ากับ 100

ส่วนรายละเอียดรายได้อื่นและรายละเอียดค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ให้แสดงตัวเลขร้อยละของแต่ละรายการเทียบกับยอดรวมขาย/บริการในงบกำไรขาดทุน ดังนั้น ยอดรวมช่องร้อยละจะต้องตรงกับตัวเลขร้อยละของรายการนั้นในงบกำไรขาดทุน และยอดรวมของรายละเอียดแต่ละชุดจะต้องตรงกับตัวเลขของรายการนั้นในงบกำไรขาดทุน

ข้อสังเกตในการจัดทำงบกำไรขาดทุน

1. กรณีสหกรณ์ดำเนินธุรกิจเพียงด้านเดียว ให้ปรับรูปแบบของงบกำไรขาดทุนได้ตามความเหมาะสม เช่น หากสหกรณ์ดำเนินธุรกิจสินเชื่อด้านเดียว

- คำว่า “ขาย/บริการ” เปลี่ยนเป็น “ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้”
- คำว่า “หัก ต้นทุนขาย/บริการ” เปลี่ยนเป็น “หัก ดอกเบี้ยจ่าย”
- รายได้เฉพาะธุรกิจ เช่น หนี้สูญรับคืนลูกหนี้เงินให้กู้ ให้แสดงรายการเป็นรายได้อื่น และหากมีมากกว่า 1 รายการ ให้จัดทำรายละเอียดประกอบ แต่หากมีเพียง 1 รายการ ให้ระบุชื่อรายการนั้นในงบกำไรขาดทุนอย่างชัดเจน

● ไม่มีค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ ค่าใช้จ่ายต่างๆ จะเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน แต่ถ้าหากมีค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ เช่น ค่าใช้จ่ายติดตามหนี้ ค่าทนายความ ให้แสดงเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน พร้อมทั้งจัดทำรายละเอียดประกอบ กรณีมีค่าใช้จ่ายเพียงรายการเดียว ให้ระบุชื่อรายการนั้นในงบกำไรขาดทุนอย่างชัดเจน

สหกรณ์การเกษตร..... จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	.....	100	.....	100
หัก ดอกเบี้ยจ่าย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้อื่น (รายละเอียด.....)	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (รายละเอียด.....)	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	.....	.....	.....	.....

ถ้าสหกรณ์ดำเนินธุรกิจอื่นนอกเหนือจากตัวอย่างข้างต้นเพียงด้านเดียว ก็ให้ปรับรูปแบบในทำนองเดียวกันนี้

2. รายละเอียดประกอบงบการเงินเฉพาะรายได้อื่น ให้จัดทำเฉพาะกรณีมีมากกว่า 1 รายการ หากมีเพียงรายการเดียวก็ให้ระบุชื่อรายการนั้นในงบกำไรขาดทุนอย่างชัดเจน

3. กรณีต้องจัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงิน ให้ระบุหมายเลขรายละเอียดในงบกำไรขาดทุนด้วย เช่น บวก รายได้อื่น (รายละเอียด 1)

4. หากธุรกิจด้านใดไม่มีรายได้เนื่องจากหยุดดำเนินการหรือด้วยเหตุใดก็ตาม แต่ยังคงมีค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจเกิดขึ้นอยู่ เช่น ดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อสร้างฉาง ค่าเสื่อมราคาฉาง ฯลฯ ให้แสดงค่าใช้จ่ายนั้นเป็นค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ ซึ่งจะปรากฏยอดขาดทุนเฉพาะธุรกิจนั้นๆ

5. กรณีที่ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายรายการใดรายการหนึ่งที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเมื่อเทียบกับรายได้แล้วมีอัตราร้อยละเกินกว่า 100 ให้คำนวณเป็นอัตราส่วนหรือเป็นเท่า การแสดงรายการเปรียบเทียบให้ยึดถือปีปัจจุบันเป็นเกณฑ์ นอกจากนี้กรณีที่งบกำไรขาดทุนแสดงรายการเป็นเท่าในรายละเอียดประกอบงบการเงินก็ให้แสดงรายการให้สอดคล้องกัน คือ ให้แสดงรายการเป็นเท่าด้วย

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบต้นทุนขาย/บริการ

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

		ปี 25.....	ปี 25.....
		บาท	บาท
ธุรกิจสินเชื่อ			
	ดอกเบี้ยจ่าย	.....	.....
ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย			
ประเภทการเกษตร			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อปุ๋ย	.....	.....
	ซื้อเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	.....	.....
	ซื้อเคมีการเกษตร	.....	.....
	ซื้ออาหารสัตว์	.....	.....
	.....	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	.....	.....
	- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....
ประเภทน้ำมัน			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อน้ำมันเชื้อเพลิง	.....	.....
	ซื้อน้ำมันหล่อลื่น	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	.....	.....
	- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....

		ปี 25.....	ปี 25.....
		บาท	บาท
สินค้าทั่วไป			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อสินค้าทั่วไป	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	.....	.....
	- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....
สินค้าผ่อนชำระ			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อสินค้าผ่อนชำระ	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	.....	.....
	- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....
สินค้ารับฝากขาย			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อสินค้ารับฝากขาย	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	.....	.....
	- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....

		ปี 25.....	ปี 25.....
		บาท	บาท
สินค้าผ่านบัญชี			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อสินค้าผ่านบัญชี	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	.....	.....
	- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....
ธุรกิจรวบรวมผลิตผล			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อข้าวเปลือก	.....	.....
	ซื้อข้าวโพด	.....	.....
	ซื้อยางพารา	.....	.....
	ซื้อน้ำนมดิบ	.....	.....
	ซื้อถั่วเหลือง	.....	.....
	.....	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	ผลิตผลเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	.....	.....
	- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า		
แปรรูปผลิตผลการเกษตร		
ประเภทข้าวสาร	.....	.....
สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ต้นทุนการผลิต	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
- สภาพปกติ	.....	.....
- สภาพชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย	.....	.....
แปรรูปผลิตผลอื่น ๆ		
สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ต้นทุนการผลิต	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
- สภาพปกติ	.....	.....
- สภาพชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย	.....	.....
แปรรูปน้ำนมดิบ		
สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ต้นทุนการผลิต	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี	.....	.....
- สภาพปกติ	.....	.....
- สภาพชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย	.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
สัตว์เลี้ยงเพื่อขาย		
สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ต้นทุนการผลิต	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี	.....	.....
ต้นทุนขาย	.....	.....
สัตว์เลี้ยงเพื่อขายผลิตผล		
เลี้ยงไก่ไข่		
ไข่ไก่คงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ต้นทุนการผลิต	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก ไข่ไก่เสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก ไข่ไก่คงเหลือสิ้นปี	.....	.....
- สภาพปกติ	.....	.....
- สภาพชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย	.....	.....
ธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร		
.....	.....	.....
ต้นทุนบริการ	.....	.....
รวมต้นทุนขาย/บริการ	.....	.....

คำอธิบายรายการประกอบการจัดทำงบต้นทุนขาย/บริการ

การแสดงรายการในงบต้นทุนขาย/บริการ ให้แสดงตามรูปแบบข้างต้น โดยแสดงให้ถูกต้องตามประเภท และขอบเขตความหมาย ดังนี้

ส่วนหัวของงบต้นทุนขาย/บริการ เป็นไปในทำนองเดียวกับงบกำไรขาดทุน

ต้นทุนขายของแต่ละธุรกิจ ประกอบด้วย

ธุรกิจสินเชื่อ ได้แก่ ดอกเบี้ยจ่ายของเงินกู้ที่นำมาให้สมาชิกกู้ต่อ

ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย ให้แยกแสดงรายการตามประเภทสินค้า ได้แก่

- ประเภทการเกษตร
- ประเภทน้ำมัน
- ประเภทสินค้าอื่น ๆ ได้แก่ สินค้าทั่วไป สินค้าผ่อนชำระ สินค้ารับฝากขาย สินค้าผ่านบัญชี เป็นต้น

ทั้งนี้ ต้นทุนขายของแต่ละประเภทสินค้า ประกอบด้วย สินค้าคงเหลือต้นปี บวกด้วยซื้อสินค้า (หลังจากหักส่งคืนและส่วนลดรับ) และค่าใช้จ่ายในการซื้อ หักด้วย สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี (ถ้ามี) และสินค้าคงเหลือสิ้นปี ซึ่งแยกเป็นสภาพปกติและสภาพเสื่อมชำรุด

ธุรกิจรวบรวมผลิตผล ได้แก่ สินค้าคงเหลือต้นปี (ผลิตผลคงเหลือต้นปี) บวกด้วยซื้อผลิตผล (โดยแยกเป็นแต่ละชนิดไว้อย่างชัดเจนและใช้ยอดหลังจากหักส่งคืนและส่วนลดรับ) และค่าใช้จ่ายในการซื้อ ได้แก่ ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการขนส่งสินค้าจากผู้ขายมายังสหกรณ์ เช่น ค่าขนส่งสินค้า ค่าแรงงานในการขนขึ้นลง เป็นต้น หักด้วยผลิตผลเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี (ถ้ามี) และสินค้าคงเหลือสิ้นปี (ผลิตผลคงเหลือสิ้นปี) ซึ่งแยกเป็นสภาพปกติและสภาพเสื่อมชำรุด

ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า ให้แยกแสดงรายการตามประเภทสินค้า ได้แก่

- ข้าวสาร
- ผลิตผลอื่น ๆ
- น้ำนมดิบ
- สัตว์เลี้ยงเพื่อขาย
- สัตว์เลี้ยงเพื่อขายผลิตผล

ทั้งนี้ ต้นทุนขายของแต่ละประเภทสินค้า ประกอบด้วย สินค้าคงเหลือต้นปี บวกด้วยต้นทุนการผลิต (จากงบต้นทุนการผลิต) หักด้วยสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี (ถ้ามี) และสินค้าคงเหลือสิ้นปี ซึ่งแยกเป็นสภาพปกติและสภาพชำรุด

ธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร ได้แก่ ค่าใช้จ่ายผันแปรโดยตรงที่เกิดจากการให้บริการด้านการส่งเสริมการเกษตรแก่สมาชิก เช่น ค่าแรงงานในการปรับพื้นที่ สูบน้ำเข้านา ค่าน้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับเครื่องจักรกลการเกษตร เป็นต้น

ข้อสังเกตเกี่ยวกับการแสดงรายการในงบต้นทุนขาย/บริการ

1. สินค้าคงเหลือต้นปีปัจจุบันจะต้องมีจำนวนเท่ากับสินค้าคงเหลือสิ้นปีก่อน

2. ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้างวดสุดท้ายที่ยังไม่มีการขายออกไป ให้ถือค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้านั้นเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือยกไปในปีต่อไปด้วย โดยรวมเข้าเป็นสินค้าคงเหลือสิ้นปี อนึ่ง หากมีการขายสินค้าไปบางส่วนก็ให้คำนวณค่าใช้จ่ายในการซื้อนั้นแบ่งเฉลี่ยตามส่วน แล้วนำส่วนเฉลี่ยที่เป็นของส่วนสินค้าคงเหลือ รวมเข้ากับสินค้าคงเหลือสิ้นปี

3. หากไม่มีรายการใดตามรูปแบบงบต้นทุนขาย/บริการให้ตัดรายการนั้นออก ไม่ต้องแสดงชื่อรายการไว้

4. กรณีสหกรณ์ดำเนินธุรกิจด้านสินเชื่อเพียงด้านเดียว ไม่ต้องจัดทำงบต้นทุนขาย/บริการ

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบต้นทุนการผลิต

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า		
แปรรูปผลิตผลการเกษตร		
ข้าวเปลือก		
ข้าวเปลือกคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ซื้อข้าวเปลือก	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก ข้าวเปลือกคงเหลือสิ้นปี	.....	.....
ข้าวเปลือกใช้ไปในการผลิต	.....	.....
บวก ค่าจ้างเงินเดือน	.....	.....
ค่าจ้างรายวัน	.....	.....
บวก ค่าใช้จ่ายในการผลิต		
- ค่าไฟฟ้า	.....	.....
- ค่าน้ำ	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	.....	.....
-	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
แปรรูปผลิตผลอื่น ๆ		
ลำไยคงเหลือต้นปี	.....	.....
.....	.....	.....
บวก ซื้อลำไย	.....	.....
.....	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก ลำไยคงเหลือสิ้นปี	.....	.....
ลำไยใช้ไปในการผลิต	.....	.....
บวก ค่าแรงงาน	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการผลิต		
- เงินเดือน/ค่าจ้าง	.....	.....
- ค่าไฟฟ้า	.....	.....
- ค่าน้ำ	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาโรงอบ	.....	.....
-	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
แปรรูปน้ำนมดิบ	.....	.....
น้ำนมดิบยกมาต้นปี	.....	.....
บวก ซื้อน้ำนมดิบ	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก น้ำนมดิบคงเหลือสิ้นปี	.....	.....
น้ำนมดิบใช้ไปในการผลิต	.....	.....
บวก ค่าแรงงาน	.....	.....
บวก ค่าใช้จ่ายในการผลิต		
- ค่าไฟฟ้า	.....	.....
- ค่าน้ำ	.....	.....
- ค่าหีบห่อ	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....
สัตว์เลี้ยงเพื่อขาย		
เลี้ยงสัตว์.....(ระบุชื่อ).....		
ซื้อลูกสัตว์เพื่อเลี้ยงขุนขาย	.....	.....
อาหารสัตว์คงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ซื้ออาหารสัตว์	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก อาหารสัตว์คงเหลือสิ้นปี		
- สภาพปกติ	.....	.....
- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
อาหารสัตว์ใช้ไป	.....	.....
บวก ค่าจ้างแรงงาน	.....	.....
บวก ค่าใช้จ่ายในการเลี้ยง		
- ค่าน้ำ	.....	.....
- ค่าไฟฟ้า	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาโรงเรือน	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
สัตว์เลี้ยงเพื่อขายผลิตผล		
เลี้ยงไก่ไข่		
อาหารไก่ไข่คงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ซื้ออาหารไก่ไข่	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก อาหารไก่ไข่คงเหลือสิ้นปี	.....	.....
อาหารไก่ไข่ใช้ไป	.....	.....
บวก ค่าจ้างแรงงานเลี้ยงไก่ไข่/เก็บไข่	.....	.....
บวก ค่าใช้จ่ายการผลิต		
- ค่าไฟฟ้า	.....	.....
- ค่าน้ำ	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาพันธุ์ไก่ไข่	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาโรงเรือนเลี้ยงไก่ไข่	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์เลี้ยงไก่ไข่	.....	.....
-	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....

คำอธิบายรายการประกอบการจัดทำงบต้นทุนการผลิต

การแสดงรายการในงบต้นทุนการผลิต ให้แสดงตามรูปแบบข้างต้น โดยแสดงให้ถูกต้องตามประเภท และขอบเขตความหมาย ดังนี้

ส่วนหัวของงบต้นทุนการผลิต เป็นไปในทำนองเดียวกับงบกำไรขาดทุน

การแสดงรายการต่าง ๆ ในงบต้นทุนการผลิต ให้แยกแสดงรายการต้นทุนการผลิตตามประเภทของการผลิตสินค้า ได้แก่

- ผลิตผลการเกษตร เช่น ข้าวเปลือก
- ผลิตผลอื่น ๆ เช่น ลำไยอบแห้ง
- น้ำนมดิบ
- สัตว์เลี้ยงเพื่อขาย
- สัตว์เลี้ยงเพื่อขายผลิตผล

ทั้งนี้ ต้นทุนการผลิตของแต่ละประเภทการผลิต ประกอบด้วย วัตถุดิบคงเหลือต้นปี บวกซื้อวัตถุดิบ (หลังจากหักส่งคืนและส่วนลดรับ) และค่าใช้จ่ายในการซื้อ ได้แก่ ค่าขนส่งวัตถุดิบมายังสหกรณ์ หักด้วย วัตถุดิบคงเหลือสิ้นปี ซึ่งแยกเป็นสภาพปกติและสภาพเสื่อมชำรุด ผลลัพธ์ที่ได้จะเป็นวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต แล้วบวกด้วย ค่าจ้างแรงงานของเจ้าหน้าที่ฝ่ายผลิต และค่าใช้จ่ายการผลิต ได้แก่ ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ค่ากระสอบ ภาชนะบรรจุ ค่าน้ำ-ค่าไฟฟ้าโรงงาน ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาเครื่องจักร ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร/โรงงาน/โรงสี ค่าวัสดุสิ้นเปลืองในโรงงาน ฯลฯ

ข้อสังเกตเกี่ยวกับการจัดทำงบต้นทุนการผลิต

1. รายการซื้อวัตถุดิบ เป็นการซื้อวัตถุดิบมาเพื่อการผลิตเท่านั้น
2. ให้จัดทำงบต้นทุนการผลิตเฉพาะสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจการผลิตสินค้าหรือแปรรูปผลิตผล เช่น สีข้าว ผลิตอาหารสัตว์ ผลิตภัณฑ์ไม้ ผลิตภัณฑ์มีด จักสาน เป็นต้น
3. กรณีสหกรณ์ดำเนินธุรกิจการผลิตหรือแปรรูปหลายด้าน ให้จัดทำงบต้นทุนการผลิตสำหรับแต่ละประเภทการผลิตแยกจากกัน
4. สหกรณ์ที่มิได้มีโรงสีของตนเอง แต่ระหว่างปีได้นำข้าวเปลือกไปว่าจ้างสีโดยสหกรณ์เป็นผู้จ่ายค่าจ้างสีแก่โรงสีผู้รับจ้าง ให้เปิดบัญชีการจ้างสีข้าวขึ้นและถือว่าสหกรณ์มีธุรกิจแปรรูป ต้องจัดทำงบต้นทุนการผลิตโดยใช้แบบงบต้นทุนการผลิตโดยอนุโลม กล่าวคือ นำต้นทุนข้าวเปลือกที่นำไปว่าจ้างสีแสดงในบรรทัดวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต นำค่าจ้างสีข้าวแสดงในบรรทัดเงินเดือนและค่าจ้าง นำกระสอบที่ใช้ในการบรรจุข้าวสาร ปลายข้าวและรำ แสดงในบรรทัดค่าใช้จ่ายในการผลิต ส่วนรายการอื่นให้ตัดทิ้ง
5. เช่นเดียวกับกรณีข้อ 4 ข้างต้น แต่กระทำในลักษณะแลกเปลี่ยน กล่าวคือ ทางโรงสีผู้รับจ้างสีจะรับเอาปลายข้าว รำและแกลบเป็นการตอบแทน กรณีเช่นนี้ก็ให้ถือเสมือนหนึ่งสหกรณ์ดำเนินธุรกิจแปรรูป ต้องจัดทำงบต้นทุนการผลิตโดยทำเช่นเดียวกับที่กล่าวในข้อ 4 เว้นแต่ไม่มีรายการเงินเดือนและค่าจ้าง

(ตัวอย่างหมายเหตุประกอบงบการเงิน)

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด
หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

1. <u>สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ</u>

- สหกรณ์บันทึกบัญชีโดยใช้เกณฑ์คงค้าง
- เงินลงทุนระยะสั้น / เงินลงทุนระยะยาวที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยราคาทุน สำหรับเงินลงทุนระยะสั้น/เงินลงทุนระยะยาวที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ทั้งนี้ สหกรณ์รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนทุนของสหกรณ์ และจะรับรู้เป็นรายได้ หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อสหกรณ์ได้จำหน่ายเงินลงทุนนั้น
- สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ในจำนวนที่เพียงพอสำหรับการขาดทุนซึ่งอาจเกิดขึ้น โดยพิจารณาลูกหนี้แต่ละรายที่ค้างอยู่ ณ วันสิ้นปี หรือ โดยวิธีคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปี หรือ โดยคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปีตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย
- สหกรณ์ตีราคาสินค้าคงเหลือตามราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยคำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน *หรือ วิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก* หรือ โดยสินค้าประเภท.....คำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน และสินค้าประเภท.....คำนวณราคาทุนตามวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
- สหกรณ์ตีราคาสินค้าที่ผลิตเองตามราคาทุนซึ่งรวมค่าใช้จ่ายในการผลิต
- สหกรณ์ตีราคาสินค้าสำเร็จรูปและสินค้าระหว่างผลิตตามต้นทุนเฉลี่ย ซึ่งใกล้เคียงกับต้นทุนการผลิตในปัจจุบัน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า
- สหกรณ์ตีราคาวัสดุคงเหลือ/ของใช้สิ้นเปลืองตามราคาทุน
- ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ คำนวณโดยวิธีเส้นตรงในอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด *หรือโดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี (Sum-of-the Years-Digits Method) ซึ่งระยะเวลาที่ตัดจำหน่ายเป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด* ทั้งนี้ ยกเว้นที่ดิน
- สิทธิการเช่าหรือสิทธิการใช้ประโยชน์ใน..... (ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) ตัดจ่ายตามอายุการใช้สิทธิที่ได้รับ/อายุการให้ประโยชน์
- สิทธิในการใช้ซอฟท์แวร์ต่าง ๆ ตัดจ่ายตามระยะเวลาของอายุการใช้งาน หรือตามการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟท์แวร์ใหม่
- ค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชี ตัดจ่ายเป็นรายปี ระยะเวลา.....ปี

2. **<u>เงินสดและเงินฝากธนาคาร</u>** ประกอบด้วย

	<u>ปี 25 .....</u>	**<u>ปี 25 .....</u>**
	<u>บาท</u>	**<u>บาท</u>**
เงินสด	.....	.....
เงินฝากธนาคาร		
กระแสรายวัน	.....	.....
ออมทรัพย์	.....	.....
ประจำ	.....	.....
บัตรเงินฝาก	.....	.....
สลากออมสิน/สลากทวีสิน	.....	.....
รวม	.....	.....

<u>ข้อผูกพัน</u>

เงินฝากธนาคาร .....จำกัด ประเภท .....

บัญชีเลขที่ .....จำนวนเงิน ..... บาท สหกรณ์ได้นำไปค้ำประกัน .....

ในวงเงิน ..... บาท

3. **<u>เงินลงทุน</u>** ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>		**<u>ปี 25.....</u>**	
	<u>บาท</u>		**<u>บาท</u>**	
	<u>มูลค่ายุติธรรม</u>	**<u>ราคาทุน</u>**	**<u>มูลค่ายุติธรรม</u>**	**<u>ราคาทุน</u>**
เงินลงทุนระยะสั้น				
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด				
• หุ้นธนาคาร .....(ระบุชื่อ).....	.....	.....	.....	.....
• หุ้น.....(ระบุชื่อ).....	.....	.....	.....	.....
•	.....	.....	.....	.....
รวม		.....		.....
<u>บวก</u> (หัก) ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		.....		.....
รวม		.....		.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
•		……..		……..
•		……..		……..
รวม		……..		……..
รวมเงินลงทุนระยะสั้น		……..		……..
เงินลงทุนระยะยาว				
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด				
• หุ้นธนาคาร ……(ระบุชื่อ)…….	……	……	……	……..
• หุ้น……..……(ระบุชื่อ)…..……	……	……..	……	……..
• ……	……	……..	……	……..
รวม		……..		……..
บวก (หัก) ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		……..		……..
รวม		……..		……..
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
• หุ้นของชุมนุมสหกรณ์/สหกรณ์อื่น		……..		……..
• หุ้นบริษัทสหประกันชีวิต จำกัด		……..		……..
•		……..		……..
รวม		……..		……..
รวมเงินลงทุนระยะยาว		……..		……..

4. <u>เงินให้กู้ยืม – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	ระยะสั้น	ระยะยาว	ระยะสั้น	ระยะยาว
เงินให้กู้แก่สหกรณ์	……..	……..	……..	……..
ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	……..	……..	……..	……..
ลูกหนี้เงินกู้ระยะปานกลาง	……..	……..	……..	……..
ลูกหนี้เงินกู้อื่น	……..	……..	……..	……..
รวม	……..	……..	……..	……..
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	……..	……..	……..	……..
ค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน	……..	……..	……..	……..
เงินให้กู้ยืม – สุทธิ	……..	……..	……..	……..

ณ วันที่ .....ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ แยกเป็น.....
ค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน แยกเป็น.....
.....

5. <u>ลูกหนี้ - สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	ระยะสั้น	ระยะยาว	ระยะสั้น	ระยะยาว
ตั๋วเงินรับ	……..	……..	……..	……..
ลูกหนี้การค้า	……..	……..	……..	……..
ลูกหนี้ผ่อนชำระ	……..	……..	……..	……..
ลูกหนี้บริการ	……..	……..	……..	……..
ลูกหนี้อื่น ๆ	……..	……..	……..	……..
รวมลูกหนี้	……..	……..	……..	……..
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	……..	……..	……..	……..
ค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน	……..	……..	……..	……..
ลูกหนี้ – สุทธิ	……..	……..	……..	……..

5.1 ณ วันที่ .....ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญข้างต้น แยกเป็น.....
.....
ค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน แยกเป็น.....
.....

5.2 การคำนวณยอดลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระข้างต้น เป็นดังนี้

	ปี25	ปี 25 .....
	บาท	บาท
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	.....	.....
หัก ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอการตัดบัญชี	.....	.....
	.....	.....

(ใช้สำหรับสหกรณ์ที่มีการคำนวณดอกผลจากการขายผ่อนชำระและบันทึกดอกผลฯ ไว้ในบัญชีลูกหนี้)

6. ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ – สุทธิ ประกอบด้วย

	ปี 25	ปี 25.....
	บาท	บาท
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	.....	.....
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	.....	.....
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับสุทธิ	.....	.....

7. สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย

	ปี 25	ปี 25 .....
	บาท	บาท
สินค้าสภาพปกติ	.....	.....
สินค้าเสื่อมชำรุด	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	.....	.....
	.....	.....

8. **<u>สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น</u>** ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	<u>ปี 25.....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....

9. **<u>มูลค่าพันธุ์สัตว์ – สุทธิ</u>** ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	<u>ปี 25.....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
สุกรพ่อพันธุ์	.....	.....
สุกรแม่พันธุ์	.....	.....
ไก่ไข่	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม	.....	.....
มูลค่าพันธุ์สัตว์ – สุทธิ	.....	.....

ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม แยกเป็น ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม – สุกรพ่อพันธุ์ จำนวนเงิน.....บาท ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม – สุกรแม่พันธุ์ จำนวนเงิน.....บาท ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม – ไก่ไข่ จำนวนเงิน.....บาท

(สหกรณ์ใช้วิธีการบันทึกบัญชีค่าเสื่อมพันธุ์สะสมแบบลดยอดโดยตรงกับมูลค่าพันธุ์สัตว์ ให้แสดงมูลค่าพันธุ์สัตว์ด้วยยอดคงเหลือตามบัญชีหลังหักค่าเสื่อมพันธุ์แล้ว)

10. <u>ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25 .....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
ที่ดิน	.....	.....
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	.....	.....
เครื่องจักรและอุปกรณ์	.....	.....
ยานพาหนะ	.....	.....
เครื่องใช้สำนักงาน	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาสะสม	.....	.....
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ	.....	.....

ค่าเสื่อมราคาสะสม แยกเป็น ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและสิ่งปลูกสร้าง จำนวนเงิน..... .....บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องจักรและอุปกรณ์ จำนวนเงิน..... บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมยานพาหนะ จำนวนเงิน.....บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องใช้สำนักงาน จำนวนเงิน.....บาท

สหกรณ์ซื้อ.....ตามสัญญาผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ในราคา.....บาท แยกเป็นราคาของสินทรัพย์.....บาท และดอกผลเช่าซื้อ.....บาท โดยสหกรณ์จะต้องผ่อนชำระเดือนละ.....บาท เป็นเวลา.....งวด เริ่มผ่อนชำระตั้งแต่วันที่.....และต้องผ่อนชำระให้เสร็จสิ้นภายในวันที่.....ระหว่างปี.....สหกรณ์ได้ชำระเงินค่างวดไปแล้ว เป็นจำนวน.....งวด เป็นเงิน.....บาท

(หมายเหตุเพิ่มเติมในส่วนล่างให้ใช้ในกรณีสหกรณ์ซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยวิธีการผ่อนชำระ/เช่าซื้อ)

(กรณีมีการเปลี่ยนแปลงการตีราคาสินทรัพย์ และกรณีมีภาระผูกพันในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย)

(กรณีสหกรณ์ใช้วิธีการบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคาโดยลดยอดกับสินทรัพย์โดยตรง ให้เปิดเผยโดยแสดงมูลค่าสินทรัพย์ด้วยราคาตามบัญชี)

11. <u>สินทรัพย์ไม่มีตัวตน</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	**<u>ปี 25 .....</u>**
	<u>บาท</u>	**<u>บาท</u>**
สิทธิการเช่า	.....	.....
สิทธิการใช้ประโยชน์	.....	.....
ซอฟท์แวร์	.....	.....
รวม	.....	.....

12. <u>สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	**<u>ปี 25 .....</u>**
	<u>บาท</u>	**<u>บาท</u>**
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....

13. <u>เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	**<u>ปี 25 .....</u>**
	<u>บาท</u>	**<u>บาท</u>**
เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	.....	.....
เงินกู้ยืมระยะสั้น	.....	.....
รวม	.....	.....

ในปี..... สหกรณ์มีวงเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร.....
จำนวน.....บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ.....ต่อปี โดยมี.....เป็นหลักประกัน
เงินกู้ยืมจาก..... จำนวน.....บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ..... ต่อปี
โดยมี..... เป็นหลักประกัน

14. <u>เงินรับฝาก</u> ประกอบด้วย

	ปี 25.....	ปี 25 .....
	บาท	บาท
เงินรับฝากออมทรัพย์	.....	.....
เงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษ	.....	.....
เงินรับฝากประจำ	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....

15. <u>หนี้สินหมุนเวียนอื่น</u> ประกอบด้วย

	ปี 25.....	ปี 25 .....
	บาท	บาท
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....

16. <u>เงินกู้ยืมระยะยาว</u> ประกอบด้วย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	ถึงกำหนดชำระ		ถึงกำหนดชำระ	
	ภายใน 1 ปี	เกิน 1 ปี	ภายใน 1 ปี	เกิน 1 ปี
.....ฯ	.....	.....	.....	.....
.....ฯ	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	.....	.....	.....

ระหว่างปีสหกรณ์กู้ยืมเงินจาก.....จำนวน.....บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ.....ต่อปี ชำระคืน.....งวด ๆ ละ.....บาท วันเริ่มชำระหนี้.....กำหนดชำระเสร็จสิ้นภายใน.....โดยมี .....เป็นหลักประกัน

(กรณีมีเงื่อนไขหรือข้อจำกัดในการกู้ยืม ให้เปิดเผยสาระสำคัญและภาระผูกพันที่กำหนดไว้ในสัญญาให้ชัดเจน)

17. <u>เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>		<u>ปี 25.....</u>	
	<u>บาท</u>		<u>บาท</u>	
	<u>ถึงกำหนดชำระ</u>		<u>ถึงกำหนดชำระ</u>	
	<u>ภายใน 1 ปี</u>	<u>เกิน 1 ปี</u>	<u>ภายใน 1 ปี</u>	<u>เกิน 1 ปี</u>
…….....	……...	……	……...	……
…….	<u>……..</u>	<u>……..</u>	<u>……..</u>	<u>……..</u>
รวม	<u>……..</u>	<u>……..</u>	<u>……..</u>	<u>……..</u>

18. <u>หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25 .....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
.....	.....	.....
.....	<u>.....</u>	<u>.....</u>
รวม	<u>.....</u>	<u>.....</u>

19. <u>ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25 .....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	<u>.....</u>	<u>.....</u>
รวม	<u>.....</u>	<u>.....</u>

20. <u>กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น</u>

	<u>ปี 25 .....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
ยอดยกมาต้นงวด	.....	.....
การเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด	<u>.....</u>	<u>.....</u>
ยอดคงเหลือปลายงวด	<u>.....</u>	<u>.....</u>

21. <u>กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี</u>

.....

.....

22. <u>การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์</u>

.....

.....

23. <u>เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน</u>

.....

.....

24. <u>เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า</u>

.....

.....

คำอธิบายประกอบการจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน

หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน ซึ่งจัดทำขึ้นเพื่อแสดงข้อมูลเกี่ยวกับเกณฑ์การวัดค่าในการจัดทำงบการเงิน นโยบายการบัญชี ขยายความรายการในงบการเงิน รวมทั้งเปิดเผยข้อมูลอื่นที่ไม่ได้แสดงไว้ในงบการเงิน แต่เป็นข้อมูลที่จำเป็นเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบ รวมถึงการแจ้งให้ทราบถึงการเปลี่ยนแปลง หรือสถานการณ์ที่ไม่ปกติ และเปิดเผยเหตุการณ์หลังวันที่ในงบการเงิน

เรื่องที่ควรแสดงเป็นหมายเหตุประกอบงบการเงิน ได้แก่

1. เกณฑ์การวัดค่าในการจัดทำงบการเงิน เป็นการเปิดเผยให้ทราบว่าสหกรณ์ใช้เกณฑ์ใดในการวัดค่ารายการต่าง ๆ ในงบการเงิน เช่น ใช้ราคาทุนเดิม ราคาทุนปัจจุบัน มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ มูลค่ายุติธรรมหรือมูลค่าปัจจุบัน โดยเปิดเผยให้ทราบว่าสินทรัพย์และหนี้สินแต่ละประเภทใช้เกณฑ์ใดในการวัดค่า

2. นโยบายการบัญชี หมายถึง หลักการบัญชีหรือวิธีการบัญชีซึ่งสหกรณ์ถือปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและงบการเงินของสหกรณ์ ซึ่งการเปิดเผยนโยบายการบัญชีไม่ควรให้ซ้ำซ้อนกับรายละเอียดต่าง ๆ ที่ได้แสดงไว้เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินแล้ว แต่ควรอ้างอิงถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกัน ทั้งนี้ ควรระบุให้ทราบถึงมาตรฐานการบัญชีที่สหกรณ์ใช้ปฏิบัติอยู่อีกด้วย

ตัวอย่างนโยบายการบัญชีที่ควรเปิดเผย

- วิธีการรับรู้รายได้
- วิธีการรับรู้ค่าใช้จ่าย
- การตีราคาเงินลงทุน
- ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและหนี้สงสัยจะสูญ
- การตีราคาสินค้าคงเหลือ
- การตีราคาสินทรัพย์รอการขาย
- การบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เสื่อมราคาได้ และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
- สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน รวมทั้งวิธีการบัญชีหรือการตัดจ่ายที่เกี่ยวข้อง
- ต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์
- การบันทึกกำไรและดอกผลจากการขายสินค้าผ่อนชำระ

ฯลฯ

3. ข้อมูลเพิ่มเติมอื่น ๆ เช่น

3.1 ข้อมูลเกี่ยวกับการขยายความรายการในงบการเงิน

3.2 ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น เช่น สหกรณ์อยู่ในระหว่างดำเนินการฟ้องร้องหรือถูกฟ้องร้องดำเนินคดี ซึ่งสหกรณ์อาจต้องชดใช้ค่าเสียหายหรือได้รับชดเชย ให้เปิดเผยโดยสรุปลักษณะของหนี้สินหรือสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นแต่ละประเภทและประมาณการผลกระทบทางการเงิน

3.3 เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบดุลแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งเหตุการณ์นั้นอาจมีผลกระทบต่องบการเงิน ให้เปิดเผยโดยสรุปลักษณะของเหตุการณ์ และประมาณการผลกระทบทางการเงินที่อาจเกิดจากเหตุการณ์ดังกล่าว หรือข้อเท็จจริงถ้าไม่สามารถประมาณผลกระทบได้

แนวทางการจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินตามตัวอย่าง

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ ให้เปิดเผยหลักการบัญชีและวิธีการบัญชีที่สหกรณ์ถือปฏิบัติในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน รวมทั้งเปิดเผยเกณฑ์การวัดค่าในการจัดทำงบการเงินด้วย

ทั้งนี้ ให้เลือกเปิดเผยข้อมูลเฉพาะส่วนที่สหกรณ์ถือปฏิบัติ รายการใดที่ไม่เกี่ยวข้อง หรือไม่มีให้ตัดออก นอกจากนี้ **กรณีที่สหกรณ์ถือปฏิบัตินอกเหนือจากแนวทางตามตัวอย่างให้เปิดเผยหลักและวิธีการตามที่สหกรณ์ถือปฏิบัติจริงเพิ่มเติมขึ้น** เช่น

- สหกรณ์ได้กู้เงินเพื่อใช้ในการจัดหาที่ดินและเพื่อใช้พัฒนาปรับปรุงจนทำให้ที่ดินอยู่ในสภาพพร้อมใช้งานได้ โดยดอกเบี้ยเงินกู้ยืมถือเป็นราคาที่ดิน

ฯลฯ

2. เงินสดและเงินฝากธนาคาร ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับเงินสดและเงินฝากธนาคารตามที่ปรากฏในงบดุล โดยแยกออกเป็น 2 ส่วน คือ

- เงินสด ให้เปิดเผยจำนวนเงินสดคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี
- เงินฝากธนาคาร ให้เปิดเผยจำนวนเงินฝากธนาคารคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี โดยแยกแสดงรายการเป็นยอดรวมของเงินฝากธนาคารแต่ละประเภท คือ กระแสรายวัน ออมทรัพย์ และประจำ

อนึ่ง กรณีที่เงินฝากประเภทกระแสรายวันมียอดคงเหลือทางด้านเครดิต โดยไม่มีการทำสัญญาเบิกเกินบัญชีธนาคาร ให้นำไปหักกลบกับเงินฝากประเภทกระแสรายวันบัญชีอื่นที่มียอดคงเหลือด้านเดบิต หากยอดรวมบัญชีเงินฝากประเภทกระแสรายวันยังมียอดคงเหลือทางด้านเครดิต ให้แสดงจำนวนเงินในวงเล็บ ซึ่งเป็นผลให้ต้องนำมาหักกลบลบกันกับเงินสดและเงินฝากธนาคารเพื่อแสดงยอดรวม นอกจากนี้ ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกรณีดังกล่าวไว้ก่อนการเปิดเผยเกี่ยวกับข้อผูกพันในเงินฝากธนาคาร (ถ้ามี)

ในกรณีที่สหกรณ์ทำความตกลงกับธนาคารให้มีการโอนเงินจากบัญชีเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์ไปยังบัญชีเงินฝากธนาคารประเภทกระแสรายวัน เมื่อมีการนำเช็คที่สหกรณ์สั่งจ่ายมาขึ้นเงินในแต่ละวัน หากในวันสิ้นปีทางบัญชีเงินฝากกระแสรายวันมียอดคงเหลือด้านเครดิต (ยอดเงินเบิกเกินบัญชี) ให้จัดทำรายการปรับปรุงในวันสิ้นปี โดยโอนยอดเงินฝากออมทรัพย์ไปบัญชีเงินฝากกระแสรายวัน เพื่อให้ยอดคงเหลือในบัญชีเงินฝากกระแสรายวันมียอดคงเหลือเท่ากับจำนวนเงินขั้นต่ำที่ธนาคารกำหนด

สำหรับการเปิดเผยข้อผูกพันในเงินฝากธนาคาร ให้เปิดเผยไว้ตอนท้ายของหัวข้อนี้ โดยแยกเปิดเผยแต่ละบัญชีเงินฝากตามแนวทางในตัวอย่าง และกรณีไม่มีข้อผูกพันให้ตัดข้อความตามตัวอย่างออก

บัตรเงินฝาก สลากออมสิน สลากทวีสิน หรือสลากแบบอื่นๆ ที่ออกโดยธนาคารและสถาบันการเงิน ให้เปิดเผยจำนวนคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี โดยแสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงินหัวข้อเงินสดและเงินฝากธนาคาร เป็นรายการต่อจากเงินฝากประเภทประจำ

อนึ่ง กรณีสหกรณ์มีเงินสดขาดบัญชี ให้เปิดเผยข้อมูลด้วยว่าสหกรณ์ได้มีการดำเนินการไปอย่างไรกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น โดยเพิ่มเติมหัวข้อเงินสดขาดบัญชีเป็นอีกหมายเหตุหนึ่ง ดังนี้

" 3. เงินสดขาดบัญชี

เงินสดขาดบัญชี จำนวน 50,000.- บาท เป็นเงินสดที่ถูกโจรกรรมไป เมื่อวันที่ 10 ตุลาคม 2550 สหกรณ์ได้ดำเนินการแจ้งความต่อเจ้าหน้าที่ตำรวจแล้ว"

3. เงินฝากสหกรณ์อื่น

กรณีที่มีการนำเงินฝากชุมนุมสหกรณ์และสหกรณ์อื่นมากกว่า 1 แห่ง ให้จัดทำรายละเอียดเพิ่มเติมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นอีกหัวข้อหนึ่ง โดยเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินฝากสหกรณ์อื่น ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ดังนี้

ข้อ ..... เงินฝากสหกรณ์อื่น ประกอบด้วย

ชุมนุมสหกรณ์.....	.....
สหกรณ์.....	.....
สหกรณ์.....	.....
รวม	.....

เงินฝากสหกรณ์อื่นข้างต้น แยกเป็นเงินฝากประเภทออมทรัพย์.....บาท ประเภทประจำ.....บาท

กรณีมีเงินฝากชุมนุมสหกรณ์ หรือสหกรณ์อื่นเพียง 1 แห่ง และมีเงินฝากประเภทเดียว ไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน แต่ให้ระบุประเภทเงินฝากต่อท้ายรายการ ดังนี้

"เงินฝากสหกรณ์อื่น – .....(ระบุประเภทเงินฝาก)....."

และกรณีมีเฉพาะเงินฝากชุมนุมสหกรณ์ ให้ใช้รายการ "เงินฝากชุมนุมสหกรณ์ - .....(ระบุประเภทเงินฝาก)....." แทนที่รายการ "เงินฝากสหกรณ์อื่น"

4. เงินลงทุน เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินลงทุน ณ วันสิ้นปีทางบัญชีเป็นเงินลงทุนระยะสั้นและเงินลงทุนระยะยาว โดยจำแนกเป็นประเภทเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์ และเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดหลักทรัพย์ และให้แยกเป็นชนิดของเงินลงทุน โดยเงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดให้เปิดเผยราคาทุน มูลค่ายุติธรรม พร้อมทั้งแสดงยอดรวมราคาทุนแล้วบวกหรือหักด้วย ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน (ส่วนต่างระหว่างราคาทุนกับมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน) สำหรับกรณีเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดให้เปิดเผยราคาทุน

ตัวอย่าง สหกรณ์ลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทต่างๆ ดังนี้

1. หุ้นกู้ของบริษัทปูนซิเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน) ราคาทุน 5,000,000 บาท ครบกำหนดไถ่ถอนในปี 2552 มีมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นปี 2550 เป็นเงิน 5,100,000 บาท ปี 2551 เป็นเงิน 5,050,000 บาท

2. ตั๋วสัญญาใช้เงินของชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด อายุตั๋ว 1 ปี ปี 2550 จำนวน 5,000,000 บาท ปี 2551 จำนวน 6,000,000 บาท

3. หุ้นสามัญธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน) ราคาทุน 1,200,000 บาท มีมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นปี 2550 เป็นเงิน 1,080,000 บาท ปี 2551 เป็นเงิน 1,230,000 บาท

4. หุ้นชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด ปี 2550 จำนวน 8,000,000 บาท ปี 2551 จำนวน 8,500,000 บาท

เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ดังนี้

	ปี 2551		ปี 2550	
	บาท		บาท	
	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน
เงินลงทุนระยะสั้น				
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด				
หุ้นกู้บริษัทปูนซีเมนต์ไทย จำกัด	5,050,000	5,000,000	-	-
หัก ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		50,000		
		5,050,000		
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
ตั๋วสัญญาใช้เงินชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด		6,000,000		5,000,000
รวมเงินลงทุนระยะสั้น		11,050,000		5,000,000
เงินลงทุนระยะยาว				
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด				
หุ้นกู้บริษัทปูนซีเมนต์ไทย จำกัด			5,100,000	5,000,000
หุ้นธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด	1,230,000	1,200,000	1,080,000	1,200,000
หัก ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		30,000		(20,000)
		1,230,000		6,180,000
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
หุ้นชุมนุมสหกรณ์ออมทรัพย์แห่งประเทศไทย จำกัด		8,500,000		8,000,000
รวมเงินลงทุนระยะยาว		9,730,000		14,180,000

5. เงินให้กู้ยืม - สุทธิ ให้เปิดเผยจำนวนเงินคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีของเงินให้กู้แก่สหกรณ์อื่น และลูกหนี้เงินกู้แต่ละประเภทให้ชัดเจน โดยแยกเป็นระยะสั้นและระยะยาว พร้อมทั้งแสดงยอดรวม แล้วหักด้วย ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน คงเหลือเป็นเงินให้กู้ยืมระยะสั้น – สุทธิ และเงินให้กู้ยืมระยะยาว - สุทธิ (จำนวนเงินเท่ากับในงบดุล)

ในกรณีที่ไม่มีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ค่าเผื่อหนี้คลาดเคลื่อนให้ตัดคำว่า “สุทธิ” ออก

6. ลูกหนี้ - สุทธิ ให้เปิดเผยจำนวนเงินคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชีของลูกหนี้แต่ละประเภท คือ ตั๋วเงินรับ ลูกหนี้การค้า ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ (จำนวนเงินหลังจากหักดอกผลแล้ว) ลูกหนี้ค่าบริการ และลูกหนี้อื่นๆ โดยแยกเป็นระยะสั้นและระยะยาว พร้อมทั้งแสดงยอดรวมแล้วหักด้วย ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญและค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน คงเหลือเป็นลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ และลูกหนี้ระยะยาว - สุทธิ (จำนวนเงินเท่ากับในงบดุล)

มีข้อสังเกตเกี่ยวกับการแสดงรายการลูกหนี้ คือ ในกรณีที่ลูกหนี้อื่นๆ รายการใดมีจำนวนเงินตั้งแต่ร้อยละ 10 ของลูกหนี้ทั้งสิ้น หมายเหตุประกอบงบการเงินให้แสดงรายการลูกหนี้นั้นไว้แต่ละประเภทเป็นเอกเทศ โดยระบุชื่อและเรียงลำดับก่อนรายการลูกหนี้อื่นๆ

นอกจากนี้ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ

- ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ และค่าเผื่อหนี้คลาดเคลื่อนข้างต้น ว่าประกอบด้วยอะไรบ้าง
- กรณีสหกรณ์มีการคิดดอกผลจากการขายผ่อนชำระ และบันทึกบัญชีดอกผลไว้ในบัญชีลูกหนี้ ให้เปิดเผยข้อมูลตามแนวทางในตัวอย่าง

7. ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - สุทธิ ให้เปิดเผยจำนวนดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับตามบัญชีในวันสิ้นปีทางบัญชี หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ คงเหลือเป็นดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - สุทธิ (จำนวนเงินเท่ากับในงบดุล) ทั้งนี้ กรณีไม่มีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อนี้

8. สินค้าคงเหลือ ให้เปิดเผยจำนวนเงินสินค้าคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี ประกอบด้วยสินค้าคงเหลือสภาพปกติ บวกด้วย สินค้าเสื่อมชำรุด ทั้งนี้ กรณีที่มีสินค้าสภาพปกติเพียงอย่างเดียวไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินข้อนี้

9. สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น ให้เปิดเผยส่วนประกอบของรายการสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นตามงบดุล เช่น รายได้ค้างรับ ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เงินรอเรียกคืน เป็นต้น ซึ่งรายการที่เปิดเผยแต่ละรายการจะมีจำนวนเงินต่ำกว่าร้อยละ 5 ของสินทรัพย์หมุนเวียนทั้งสิ้น พร้อมทั้งแสดงยอดรวม

10. มูลค่าพันธุ์สัตว์ - สุทธิ ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับมูลค่าพันธุ์สัตว์ที่มีอายุการใช้ประโยชน์เกินกว่า 1 ปี หักด้วย ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม คงเหลือเป็นมูลค่าพันธุ์สัตว์ - สุทธิ (จำนวนเงินเท่ากับในงบดุล) กรณีสหกรณ์บันทึกบัญชีค่าเสื่อมพันธุ์สะสมแบบลดยอดโดยตรงกับมูลค่าพันธุ์สัตว์ ให้แสดงมูลค่าพันธุ์สัตว์ด้วยยอดคงเหลือตามบัญชีหลังหักค่าเสื่อมพันธุ์แล้ว

11. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามที่ปรากฏในงบดุล โดยแยกแสดงแต่ละรายการ คือ ที่ดิน อาคารและสิ่งปลูกสร้าง เครื่องจักรและอุปกรณ์ ยานพาหนะ เครื่องใช้สำนักงาน พร้อมทั้งแสดงยอดรวมทั้งสิ้น หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสม กรณีที่สหกรณ์หักค่าเสื่อมราคาโดยตรงในบัญชีสินทรัพย์ ก็ให้แสดงด้วยราคาตามบัญชี

- กรณีมีการเปลี่ยนแปลงการตีราคาสินทรัพย์ ให้เปิดเผยว่าทำโดยผู้ประเมินราคาอิสระที่มีความเชี่ยวชาญและเชื่อถือได้หรือไม่ หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการตีราคา และให้จัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินเพื่อแสดงมูลค่าที่เปลี่ยนแปลง ดังนี้

สหกรณ์ที่บันทึกค่าเสื่อมราคาในบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ ประกอบด้วย

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
ที่ดิน		
ราคาทุนเดิม	.....	.....
ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)	.....	.....
	.....	.....
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง		
ราคาทุนเดิม	.....	.....
ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)	.....	.....
	.....	.....
เครื่องจักรและอุปกรณ์		
ราคาทุนเดิม	.....	.....
ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)	.....	.....
	.....	.....
ยานพาหนะ		
ราคาทุนเดิม	.....	.....
ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)	.....	.....
	.....	.....
เครื่องใช้สำนักงาน		
ราคาทุนเดิม	.....	.....
ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)	.....	.....
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและอุปกรณ์	.....	.....
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	.....	.....

(ราคาทุนเดิม หมายถึง มูลค่าของสินทรัพย์ ณ เวลาที่ซื้อหรือสร้างสินทรัพย์นั้น ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม หมายถึง จำนวนเงินที่ตีราคาเพิ่ม)

สหกรณ์ที่หักค่าเสื่อมราคาโดยตรงในบัญชีสินทรัพย์ ให้เปลี่ยนรายการราคาทุนเดิมเป็นราคาตามบัญชี ซึ่งราคาตามบัญชี หมายถึง ราคาทุนเดิม หักด้วย ค่าเสื่อมราคาสะสม ส่วนที่ตีราคาเพิ่มสุทธิ หมายถึง ราคาที่ตีเพิ่ม หักด้วย ค่าเสื่อมราคาสะสม

.....ฯลฯ.....

เครื่องใช้สำนักงาน		
ราคาตามบัญชี	.....	.....
ส่วนที่ตีราคาเพิ่มสุทธิ (ระบุปีที่ตีราคาเพิ่ม)	.....	.....
	.....	.....
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	.....	.....

ทั้งนี้ กรณีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประเภทใดไม่มีการเปลี่ยนแปลงการตีราคาให้ตัดรายการนั้น ๆ ออก

- กรณีสหกรณ์มีสินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง เช่น สำนักงานระหว่างก่อสร้าง งานระหว่างก่อสร้าง เป็นต้น ในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้แสดงรายการเป็นเอกเทศ โดยไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา แต่ให้นำรายจ่ายเพื่อการก่อสร้างและดอกเบี้ยเงินกู้ที่เกิดขึ้นในระหว่างการก่อสร้าง (ดอกเบี้ยเงินกู้ที่กู้มาเพื่อนำมาสร้างสินทรัพย์นั้น) รวมเข้าเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่ก่อสร้างนั้น เมื่อการก่อสร้างเสร็จสิ้น หรือพร้อมจะใช้งานได้แล้วให้โอนเป็นบัญชีสินทรัพย์ที่ก่อสร้างนั้น และเริ่มคิดค่าเสื่อมราคา ส่วนดอกเบี้ยเงินกู้เมื่อสินทรัพย์ได้ถูกใช้งานแล้วให้แสดงรายการเป็นค่าใช้จ่ายดำเนินงาน

- กรณีสหกรณ์มีสินทรัพย์ผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ในหมายเหตุประกอบงบการเงินให้แสดงรายการแยกต่างหากจากสินทรัพย์ประเภทเดียวกันตามปกติ และเปิดเผยเกี่ยวกับสัญญาการผ่อนชำระ/เช่าซื้อตามแนวทางในตัวอย่าง และเมื่อสหกรณ์จ่ายเงินผ่อนชำระงวดสุดท้ายเสร็จสิ้นและได้รับกรรมสิทธิ์แล้ว ให้โอนบัญชีสินทรัพย์ผ่อนชำระ/เช่าซื้อไปบัญชีสินทรัพย์ตามประเภทเดียวกัน ทั้งนี้ในปีที่ได้กรรมสิทธิ์ให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม เพื่อให้ทราบถึงกรรมสิทธิ์ที่สหกรณ์ได้รับแล้ว

- กรณีมีภาระผูกพันในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมไว้ในข้อนี้ด้วย

12. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ให้เปิดเผยรายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามที่ปรากฏในงบดุล โดยแยกแสดงแต่ละรายการ คือ สิทธิการเช่า สิทธิการใช้ประโยชน์ และซอฟท์แวร์ พร้อมทั้งแสดงยอดรวมทั้งสิ้น กรณีมีข้อมูลที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีสาระสำคัญให้เปิดเผยไว้ด้วย เช่น การได้มาซึ่งสิทธิในสินทรัพย์ อายุการใช้สิทธิ เป็นต้น

13. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น ให้เปิดเผยส่วนประกอบของรายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น ตามที่ปรากฏในงบดุล ซึ่งรายการที่เปิดเผยแต่ละรายการจะมีจำนวนเงินต่ำกว่าร้อยละ 5 ของยอดรวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น พร้อมทั้งแสดงยอดรวม

14. เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น เปิดเผยจำนวนเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมคงเหลือในวันสิ้นปีทางบัญชี โดยแยกออกเป็น 2 ส่วน คือ เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารส่วนหนึ่ง และเงินกู้ยืมระยะสั้นอีกส่วนหนึ่ง โดยแสดงยอดรวมของแต่ละรายการ พร้อมทั้งแสดงยอดรวมทั้งสิ้น (จำนวนเงินเท่ากับในงบดุล)

ตอนท้ายของหัวข้อนี้ ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้นที่เกิดขึ้นในระหว่างปีตามแนวทางที่ให้ไว้ในตัวอย่าง กรณีที่มีเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารหลายธนาคาร หรือมีเงินกู้ยืมระยะสั้นจากเจ้าหนี้หลายรายให้เปิดเผยรายละเอียดแต่ละรายให้ครบถ้วน นอกจากนี้ กรณีที่เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร หรือเงินกู้ยืมระยะสั้นใช้เงินฝากธนาคารเป็นหลักประกัน การเปิดเผยข้อมูลจะต้องสัมพันธ์กันกับการเปิดเผยข้อผูกพันในข้อ 2 ด้วย และกรณีที่ใช้สินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์ในการค้ำประกันให้เปิดเผยถึงประเภท และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ใช้เป็นหลักทรัพย์ค้ำประกันตลอดจนเงื่อนไข และข้อจำกัดตามที่ระบุไว้ในสัญญาเงินกู้ด้วย

15. เงินรับฝาก ให้เปิดเผยข้อมูลจำนวนเงินรับฝากแต่ละประเภทที่มียอดคงเหลือในวันสิ้นปี

16. หนี้สินหมุนเวียนอื่น ให้เปิดเผยส่วนประกอบของรายการหนี้สินหมุนเวียนอื่นตามงบดุล เช่น ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย รายได้รับล่วงหน้า เงินรอจ่ายคืน เป็นต้น ซึ่งรายการที่เปิดเผยแต่ละรายการจะมีจำนวนเงินต่ำกว่าร้อยละ 5 ของหนี้สินหมุนเวียนทั้งสิ้น พร้อมทั้งแสดงยอดรวม

17. เงินกู้ยืมระยะยาว ให้เปิดเผยส่วนประกอบของรายการเงินกู้ยืมระยะยาวตามงบดุล โดยแต่ละรายการให้แยกเป็นหนี้ที่ถึงกำหนดชำระภายใน 1 ปี และหนี้ที่ถึงกำหนดชำระเกินกว่า 1 ปี พร้อมทั้งแสดงยอดรวม และตอนท้ายของหัวข้อนี้ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการกู้ยืมระยะยาวในระหว่างปีปัจจุบัน กรณีที่มีการกู้ยืมจากเจ้าหนี้หลายรายก็ให้เปิดเผยรายละเอียดแต่ละรายให้ครบถ้วน สำหรับกรณีที่สหกรณ์มีภาระผูกพันที่สำคัญเกี่ยวกับเงินกู้ยืมระยะยาวที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต ก็ให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมไว้ด้วย

18. เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์ ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์ โดยแสดงข้อมูลของเจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์ หักด้วย ดอกเบี้ยเช่าซื้อรอตัดบัญชี ซึ่งแต่ละรายการให้แยกเป็นส่วนที่ถึงกำหนดชำระภายใน 1 ปี และส่วนที่ถึงกำหนดชำระเกินกว่า 1 ปี พร้อมทั้งแสดงยอดรวม และตอนท้ายของหัวข้อนี้ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับภาระผูกพันตามสัญญาการเช่าซื้อที่มี

19. หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น ให้เปิดเผยส่วนประกอบของรายการหนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นตามที่ปรากฏในงบดุล ซึ่งรายการที่เปิดเผยแต่ละรายการจะมีจำนวนเงินต่ำกว่าร้อยละ 5 ของยอดรวมหนี้สินทั้งสิ้น พร้อมทั้งแสดงยอดรวม

20. ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ ให้เปิดเผยส่วนประกอบของรายการทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ ตามที่ปรากฏในงบดุล เช่น ทุนสาธารณประโยชน์ ทุนศึกษาอบรมทางสหกรณ์ ทุนเพื่อขยายงาน ทุนเพื่อให้การสงเคราะห์ เป็นต้น พร้อมทั้งแสดงยอดรวม และกรณีที่ระหว่างปีมีการจ่ายทุนสะสมต่าง ๆ ที่เป็นสาระสำคัญ ให้เปิดเผยไว้ในตอนท้ายด้วย

21. กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น ให้เปิดเผยข้อมูลให้ทราบถึงกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นต้นงวด การเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และจำนวนเงินคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี (จำนวนเงินเท่ากับในงบดุล)

22. กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี ในกรณีที่พิจารณาเห็นว่ามีสาระสำคัญ เช่น

- **กรณีสหกรณ์ผ่อนใช้คืนเงินค้างขาดทุนสะสมบางส่วน** ให้เปิดเผยจำนวนเงินกำไรสุทธิที่จะนำไปผ่อนใช้คืนเงินค้างขาดทุน ตลอดจนกำไรสุทธิประจำปีส่วนที่เหลือที่สหกรณ์สามารถนำไปจัดสรรได้ตามข้อบังคับ

ตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูล

"กำไรสุทธิ จำนวน 40,000 บาท สหกรณ์ได้นำไปผ่อนใช้เงินค้างขาดทุน จำนวน 25,000 บาท คงเหลือเป็นกำไรสุทธิประจำปี จำนวน 15,000 บาท ซึ่งสหกรณ์สามารถนำไปจัดสรรได้ตามข้อบังคับ"

- **กรณีสหกรณ์มีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์เป็นจำนวนเงินมาก** ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนกำไรดังกล่าว และผลที่มีต่อกำไรสุทธิประจำปี

ตัวอย่างการเปิดเผยข้อมูล เป็นดังนี้

"กำไรสุทธิประจำปี จำนวน 1,000,000 บาท เป็นกำไรที่เกิดจากการจำหน่ายสินทรัพย์ จำนวน 600,000 บาท ซึ่งหากสหกรณ์ไม่มีกำไรดังกล่าวเกิดขึ้น จะมีผลกำไรสุทธิประจำปีเพียง 400,000 บาท"

ฯลฯ

23. การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์ ให้เปิดเผยถึงประเภทและมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สภาพคล่องที่สหกรณ์ได้ดำรงไว้ รวมทั้งเปิดเผยด้วยว่าเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่มีการกำหนดไว้หรือไม่ อย่างไร

24. เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์สำคัญซึ่งเกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการเงิน ซึ่งอาจมีผลกระทบต่องบการเงินของปีปัจจุบัน เช่น สินค้าหรือสินทรัพย์ถูกโจรกรรม เกิดความเสียหายจากภัยธรรมชาติ ไฟไหม้สินทรัพย์ เป็นต้น โดยให้สรุปเนื้อหาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง

25. เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเหตุการณ์สำคัญที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า โดยสรุปเนื้อหาและจำนวนเงินที่เกี่ยวข้อง พร้อมทั้งความเห็นของคณะกรรมการดำเนินการของสหกรณ์เกี่ยวกับกรณีที่อาจมีผลเสียหายหรือผลกระทบต่อสหกรณ์

- หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น เป็นภาระผูกพันที่อาจเกิดขึ้นหรือภาระผูกพันในปัจจุบันที่อาจทำให้สหกรณ์สูญเสียทรัพยากร แต่มีความน่าจะเป็นไม่ถึงระดับมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอน เช่น การถูกฟ้องร้องเรียกค่าเสียหาย การค้ำประกันหนี้สินของบุคคลอื่น เป็นต้น
- สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น พิจารณาโอกาสที่สหกรณ์จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแต่ไม่ถึงระดับน่าจะเกิดขึ้นอย่างแน่นอน เช่น สหกรณ์ฟ้องร้องเรียกค่าเสียหาย เป็นต้น

ข้อสังเกตเกี่ยวกับการจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน

- ตัวอย่างหมายเหตุประกอบงบการเงิน เป็นเพียงแนวทางในการจัดทำเท่านั้น **จึงให้เลือกใช้เฉพาะส่วนที่เกี่ยวข้องกับสหกรณ์ที่ตรวจสอบ กรณีไม่มีรายการใดให้ตัดออก หรือกรณีที่ไม่มีแนวทางในตัวอย่างให้เขียนเพิ่มเติมขึ้น** นอกจากนี้ หากจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินแล้วมีรายการเช่นเดียวกับรายการในงบการเงินก็ไม่ต้องจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงิน เว้นแต่มีข้อมูลอื่นที่จำเป็นต้องอธิบายความให้เปิดเผยเพิ่มเติมเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบ และจัดทำหมายเหตุประกอบงบการเงินเฉพาะข้อมูลที่ต้องเปิดเผยนั้น
- กรณีรอบระยะเวลาในการดำเนินงานของสหกรณ์ไม่ถึง 12 เดือน เช่น สหกรณ์จัดตั้งใหม่ สหกรณ์ตกค้างการตรวจสอบ หรือเปลี่ยนปีทางบัญชี เป็นต้น ให้เปิดเผยให้ทราบในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย โดยให้เป็นหัวข้อที่ 2 ต่อจากข้อ 1 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ
- การเปิดเผยข้อมูลในบางกรณีที่มีความสัมพันธ์กัน เช่น การใช้เงินฝากธนาคารค้ำประกันเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร การใช้ทุนเพื่อการพัฒนาจัดหาสินทรัพย์ เป็นต้น ให้เปิดเผยรายละเอียดไว้ในหัวข้อใดหัวข้อหนึ่ง โดยไม่ต้องเปิดเผยไว้ทั้งสองหัวข้อ

ตัวอย่างการจัดทำงบการเงิน

สหกรณ์การเกษตรต้นแบบ จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 มีนาคม 25X2 และ 25X1

	หมายเหตุ	ปี 25X2 บาท	ปี 25X1 บาท
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	1,272,000.-	2,161,100.-
เงินให้กู้ยืมระยะสั้น - สุทธิ	3	2,640,000.-	2,334,700.-
ลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ	4	13,250.-	13,300.-
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - สุทธิ	5	151,050.-	131,000.-
สินค้าขาดบัญชี		3,000.-	0.-
หัก ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		3,000.-	0.-
		0.-	0.-
สินค้าคงเหลือ		1,442,500.-	90,000.-
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	6	4,000.-	4,200.-
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		5,522,800.-	4,734,300.-
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
หุ้นชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย		5,000.-	5,000.-
เงินให้กู้ยืมระยะยาว - สุทธิ	3	1,550,000.-	1,687,000.-
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ - สุทธิ	7	448,613.-	455,500.-
เงินประกันไฟฟ้า		3,000.-	3,000.-
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		2,006,613.-	2,150,500.-
รวมสินทรัพย์		7,529,413.-	6,884,800.-

	หมายเหตุ	ปี 25x2 บาท	ปี 25x1 บาท
หนี้สินและทุนของสหกรณ์			
หนี้สินหมุนเวียน			
เงินกู้ ธ.ก.ส		500,000.-	670,000.-
เจ้าหนี้การค้า		34,000.-	28,000.-
เงินรับฝาก	8	3,275,000.-	2,926,000.-
ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย		10,000.-	10,000.-
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	9	302,500.-	275,000.-
รวมหนี้สินหมุนเวียน		4,121,500.-	3,909,000.-
หนี้สินไม่หมุนเวียน			
สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่		76,000.-	64,000.-
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		76,000.-	64,000.-
รวมหนี้สิน		4,197,500.-	3,973,000.-
ทุนของสหกรณ์			
ทุนเรือนหุ้น (มูลค่าหุ้นละ 10 บาท)			
หุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว		2,907,500.-	2,523,000.-
ทุนสำรอง		300,000.-	280,000.-
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ	10	70,000.-	60,000.-
กำไรสุทธิประจำปี		54,413.-	48,800.-
รวมทุนของสหกรณ์		3,331,913.-	2,911,800.-
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์		7,529,413.-	6,884,800.-

หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

(ลงชื่อ) สุข สำราญใจ
(นายสุข สำราญใจ)
ประธานกรรมการ

(ลงชื่อ) มั่น มุ่งดี
(นายมั่น มุ่งดี)
เลขานุการ
วันที่ 3 มิถุนายน 2551

สหกรณ์การเกษตรต้นแบบ จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 25X2 และ 25X1

	ปี 25X2		ปี 25X1	
	บาท	%	บาท	%
ขาย/บริการ	1,647,000.-	100.00	1,570,000.-	100.00
หัก ต้นทุนขาย/บริการ (งบต้นทุนขาย/บริการ)	966,400.-	58.68	915,500.-	58.31
กำไรขั้นต้น	680,600.-	41.32	654,500.-	41.69
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	42,300.-	2.57	31,400.-	2.00
กำไรเฉพาะธุรกิจ (รายละเอียด 1 - 3)	638,300.-	38.75	623,100.-	39.69
บวก รายได้อื่น (รายละเอียด 4)	44,000.-	2.67	43,000.-	2.74
รวม	682,300.-	41.42	666,100.-	42.43
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (รายละเอียด 5)	627,887.-	38.12	617,300.-	39.32
กำไรสุทธิ	54,413.-	3.30	48,800.-	3.11

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 1

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ

	ปี 25x2		ปี 25x1	
	บาท	%	บาท	%
ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้ - รับจริง	500,000.-	77.64	475,000.-	77.74
- ค้างรับ	144,000.-	22.36	136,000.-	22.26
รวม	644,000.-	100.00	611,000.-	100.00
หัก ต้นทุนบริการ	53,400.-	8.29	52,500.-	8.59
กำไรขั้นต้น	590,600.-	91.71	558,500.-	91.41
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- หนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	13,450.-	2.09	4,500.-	0.74
กำไรเฉพาะธุรกิจ	577,150.-	89.62	554,000.-	90.67

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 2

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

	ปี 25x2		ปี 25x1	
	บาท	%	บาท	%
ขายสินค้าประเภทการเกษตร				
ขายปุ๋ย	456,000.-	65.33	344,000.-	58.40
ขายสินค้าอื่น ๆ				
ขายสินค้าทั่วไป	242,000.-	34.67	245,000.-	41.60
รวม	698,000.-	100.00	589,000.-	100.00
หัก ต้นทุนขาย				
สินค้าประเภทการเกษตร	425,000.-	60.89	335,700.-	56.99
สินค้าทั่วไป	201,000.-	28.80	192,300.-	32.65
กำไรขั้นต้น	72,000.-	10.31	61,000.-	10.36
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	3,000.-	0.43	-	-
- ค่าใช้จ่ายในการขาย	15,000.-	2.15	13,000.-	2.21
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	850.-	0.12	1,900.-	0.32
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	18,850.-	2.70	14,900.-	2.53
กำไรเฉพาะธุรกิจ	53,150.-	7.61	46,100.-	7.83

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 3

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจรวบรวมผลิตผล

	ปี 25x2		ปี 25x1	
	บาท	%	บาท	%
ขายข้าวเปลือก	305,000.-	100.00	370,000.-	100.00
หัก ต้นทุนขาย	287,000.-	94.10	335,000.-	90.54
กำไรขั้นต้น	18,000.-	5.90	35,000.-	9.46
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- ค่าใช้จ่ายในการขาย	10,000.-	3.28	12,000.-	3.24
กำไรเฉพาะธุรกิจ	8,000.-	2.62	23,000.-	6.22

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 4

รายระเอียดรายได้อื่น

	ปี 25x2		ปี 25x1	
	บาท	%	บาท	%
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	35,000.-	2.13	32,000.-	2.04
ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	3,000.-	0.18	4,000.-	0.25
รายได้เบ็ดเตล็ด	6,000.-	0.36	7,000.-	0.45
รวม	44,000.-	2.67	43,000.-	2.74

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 5

รายระเอียดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

	ปี 25x2		ปี 25x1	
	บาท	%	บาท	%
เงินเดือนและค่าจ้าง	160,000.-	9.71	150,000.-	9.55
ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	51,000.-	3.10	54,000.-	3.44
ค่ารับรอง	10,000.-	0.61	8,000.-	0.51
บำเหน็จเจ้าหน้าที่	6,000.-	0.36	4,000.-	0.26
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	3,000.-	0.18	3,200.-	0.20
ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์	6,887.-	0.42	68,000.-	4.33
ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาอาคารและอุปกรณ์	5,000.-	0.30	5,500.-	0.35
ค่าน้ำ - ค่าไฟฟ้า	4,500.-	0.27	4,000.-	0.26
ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	343,500.-	20.86	308,600.-	19.66
ค่าเบี้ยประกันภัย	9,000.-	0.55	9,000.-	0.57
ค่าใช้จ่ายอื่น	29,000.-	1.76	3,000.-	0.19
	627,887.-	38.12	617,300.-	39.32

สหกรณ์การเกษตรต้นแบบ จำกัด
งบต้นทุนขาย/บริการ
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 25X2 และ 25X1

	ปี 25X2	ปี 25X1
	บาท	บาท
ธุรกิจสินเชื่อ		
ดอกเบี้ยจ่าย	53,400.-	52,500.-
ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย		
ประเภทการเกษตร		
สินค้าคงเหลือต้นปี	60,000.-	43,000.-
บวก ซื้อปุ๋ย	699,500.-	351,200.-
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	2,500.-	1,500.-
รวม	762,000.-	395,700.-
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
- สินค้าสภาพปกติ	337,000.-	60,000.-
ต้นทุนขาย	425,000.-	335,700.-
ประเภทสินค้าอื่น ๆ :		
สินค้าทั่วไป		
สินค้าคงเหลือต้นปี	30,000.-	21,000.-
บวก ซื้อสินค้าทั่วไป	350,000.-	200,000.-
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	1,000.-	1,300.-
รวม	381,000.-	222,300.-
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
- สภาพปกติ	180,000.-	30,000.-
ต้นทุนขาย	201,000.-	192,300.-

	ปี 25x2	ปี 25x1
	บาท	บาท
ธุรกิจรวมรวบผลิตผล		
สินค้าคงเหลือต้นปี	-	-
บวก ซื้อข้าวเปลือก	1,200,000.-	326,000.-
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	12,500.-	9,000.-
รวม	1,212,500.-	335,000.-
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
- สภาพปกติ	925,500.-	-
ต้นทุนขาย	287,000.-	335,000.-
รวมต้นทุนขาย/บริการ	966,400.-	915,500.-

สหกรณ์การเกษตรต้นแบบ จำกัด
หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 25X2 และ 25X1

1. **<u>สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ</u>**
   - สหกรณ์บันทึกบัญชีโดยใช้เกณฑ์คงค้าง
   - เงินลงทุนระยะยาวที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด แสดงด้วยราคาทุน
   - สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ในจำนวนที่เพียงพอสำหรับการขาดทุนซึ่งอาจเกิดขึ้น โดยวิธีคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปี และคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้การค้า ณ วันสิ้นปีตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย
   - สหกรณ์ตีราคาสินค้าคงเหลือตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยคำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน
   - ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ คำนวณโดยวิธีเส้นตรงในอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
   - ค่าซ่อมบำรุง ค่าซ่อมแซม รวมทั้งการซื้อมาเปลี่ยนแทนสำหรับสินทรัพย์รายการย่อย ๆ ถือเป็นค่าใช้จ่ายหักจากรายได้ การต่อเติมหรือเพิ่มเติมอาคารและอุปกรณ์รายใหญ่ ๆ ถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

2. **<u>เงินสดและเงินฝากธนาคาร</u>** ประกอบด้วย

	<u>ปี 25X2</u>	<u>ปี 25X1</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
เงินสด	12,000.-	10,100.-
เงินฝากธนาคาร		
ออมทรัพย์	1,060,000.-	365,000.-
ประจำ	200,000.-	1,786,000.-
รวม	1,272,000.-	2,161,100.-

3. <u>เงินให้กู้ยืม – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	ปี 25x2		ปี 25x1	
	บาท		บาท	
	ระยะสั้น	ระยะยาว	ระยะสั้น	ระยะยาว
ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	1,440,000.-	-	899,000.-	-
ลูกหนี้เงินกู้ระยะปานกลาง	1,200,000.-	1,550,000.-	1,435,700.-	1,687,000.-
รวมลูกหนี้	2,640,000.-	1,550,000.-	2,334,700.-	1,687,000.-

4. <u>ลูกหนี้ระยะสั้น – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	ปี 25x2	ปี 25x1
	บาท	บาท
	ระยะสั้น	ระยะสั้น
ลูกหนี้การค้า	11,000.-	10,200.-
ลูกหนี้อื่น ๆ	5,000.-	5,000.-
รวมลูกหนี้	16,000.-	15,200.-
<u>หัก</u> ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	2,750.-	1,900.-
ลูกหนี้ – สุทธิ	13,250.-	13,300.-

ณ วันที่ 31 มีนาคม 25x2 ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญข้างต้น เป็นค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า

5. <u>ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	ปี 25x2	ปี 25x1
	บาท	บาท
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	169,000.-	135,500.-
<u>หัก</u> ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	17,950.-	4,500.-
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับสุทธิ	151,050.-	131,000.-

6. **<u>สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น</u>** ประกอบด้วย

	ปี 25x2	ปี 25x1
	บาท	บาท
เครื่องเขียนแบบพิมพ์	1,000.-	1,200.-
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	3,000.-	3,000.-
รวม	4,000.-	4,200.-

7. **<u>ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ</u>** ประกอบด้วย

	ปี 25x2	ปี 25x1
	บาท	บาท
ที่ดิน	400,000.-	400,000.-
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	500,000.-	500,000.-
เครื่องใช้สำนักงาน	67,400.-	67,400.-
รวม	967,400.-	967,400.-
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาสะสม	518,787.-	511,900.-
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ	448,613.-	455,500.-

ค่าเสื่อมราคาสะสม แยกเป็น ค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร จำนวน 499,999.- บาท และค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องใช้สำนักงาน จำนวน 18,788.- บาท

8. **<u>เงินรับฝาก</u>** ประกอบด้วย

	ปี 25x2	ปี 25x1
	บาท	บาท
เงินรับฝากออมทรัพย์	1,525,000.-	1,926,000.-
เงินรับฝากประจำ	1,750,000.-	1,000,000.-
รวม	3,275,000.-	2,926,000.-

9. **<u>หนี้สินหมุนเวียนอื่น</u>** ประกอบด้วย

	ปี 25x2	ปี 25x1
	บาท	บาท
เงินปันผลตามหุ้นค้างจ่าย	110,000.-	107,000.-
เงินเฉลี่ยคืนตามส่วนธุรกิจค้างจ่าย	40,000.-	39,000.-
ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย	12,500.-	129,000.-
ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่าย	140,000.-	-
รวม	302,500.-	275,000.-

10. **<u>ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียนและอื่น ๆ</u>** ประกอบด้วย

	ปี 25x2	ปี 25x1
	บาท	บาท
ทุนสะสมเพื่อขยายงาน	50,000.-	42,000.-
ทุนศึกษาอบรม	20,000.-	18,000.-
รวม	70,000.-	60,000.-

สหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้ใช้รูปแบบและการแสดงรายการในงบการเงินเช่นเดียวกับสหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมีเพียงรายการที่เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องนำมาแสดงเพิ่มเติมใน **งบดุล** ให้ถูกต้องตามประเภทดังนี้

1. บัญชีภาษีซื้อรอใบกำกับ เกิดจากใบกำกับภาษีของผู้ขายมีข้อมูลที่ไม่สมบูรณ์ หรือไม่ถูกต้องสหกรณ์จึงส่งคืนให้ผู้ขายเพื่อแก้ไข และเมื่อได้รับใบกำกับภาษีที่ถูกต้องจะปรับปรุงบัญชีภาษีซื้อรอใบกำกับไปบัญชีภาษีซื้อ ให้แสดงรายการภาษีซื้อรอใบกำกับภายใต้รายการ **สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น**

2. บัญชีภาษีซื้อรอใบลดหนี้ เกิดจากสหกรณ์ส่งคืนสินค้า และยังไม่ได้รับใบลดหนี้/ใบกำกับภาษีจากผู้ขาย และเมื่อได้รับใบลดหนี้/ใบกำกับภาษีจะปรับปรุงบัญชีภาษีซื้อรอใบลดหนี้ไปบัญชีภาษีซื้อ ให้แสดงรายการภาษีซื้อรอใบลดหนี้ภายใต้รายการ **สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น**

3. บัญชีภาษีซื้อรอขอคืน เกิดจากสหกรณ์ต้องการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยยื่นแบบ ภ.พ.30 ให้แสดงรายการภาษีซื้อรอขอคืนภายใต้รายการ **สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น**

4. บัญชีภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ เกิดได้ใน 2 ลักษณะ คือ

- สหกรณ์มีการขายผ่อนชำระ ภาระการเสียภาษียังไม่เกิดจนกว่าจะถึงกำหนดชำระหรือสหกรณ์ได้ออกใบกำกับภาษี หรือได้รับชำระเงินก่อนกำหนด จึงบันทึกภาษีขายไว้เป็นภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ และจะปรับปรุงบัญชีไปเป็นภาษีขายเมื่อถึงกำหนดชำระเงินไม่ว่าจะได้รับชำระหรือไม่หรือสหกรณ์ออกใบกำกับภาษี หรือได้รับชำระเงินก่อนกำหนด

- สหกรณ์ให้บริการเป็นเงินเชื่อ ภาระการเสียภาษียังไม่เกิดจนกว่าสหกรณ์ได้ออกใบกำกับภาษี หรือได้รับชำระเงินค่าบริการ จึงบันทึกภาษีขายไว้เป็นภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ และจะปรับปรุงบัญชีไปเป็นภาษีขายเมื่อสหกรณ์ออกใบกำกับภาษี หรือได้รับชำระเงินค่าบริการ

ให้แสดงรายการภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระภายใต้รายการ **หนี้สินหมุนเวียนอื่น**

5. บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นบัญชีที่มียอดคงเหลือได้ทั้งด้านเดบิต และด้านเครดิต

- บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มมียอดคงเหลือยกไปด้านเดบิต หมายถึง สหกรณ์ต้องการนำภาษีซื้อที่มากกว่าภาษีขาย (ชำระเกิน) ไปหักจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในเดือนถัดไป ให้แสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มด้านเดบิตภายใต้รายการ **สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น**

- บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มมียอดคงเหลือยกไปด้านเครดิต หมายถึง สหกรณ์มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากร ให้แสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มด้านเครดิตภายใต้รายการ **หนี้สินหมุนเวียนอื่น**



การจัดทำงบการเงิน

สหกรณ์
ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

งบการเงิน

เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์สำหรับรอบระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง และแสดงฐานะการเงินของสหกรณ์ ณ วันใดวันหนึ่ง

ประโยชน์ของงบการเงิน

1. ใช้ในการขอเครดิตจากสถาบันการเงิน
2. ใช้เพื่อจัดสรรกำไรสุทธิประจำปี
3. ใช้วัดประสิทธิภาพการดำเนินงาน โดยวิเคราะห์ทางการเงิน เพื่อทราบเงินทุนที่ใช้ดำเนินงาน การใช้เงินทุน การสะสมทุน การใช้สินทรัพย์ ฯลฯ
4. ผู้บริหารสหกรณ์ใช้ประโยชน์ในการวางแผน ควบคุมงาน และแก้ไขปรับปรุงการดำเนินงาน
5. ทำให้ได้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจทางธุรกิจ

งบการเงินของสหกรณ์การเกษตร

ประกอบด้วย

+ งบดุล
+ งบกำไรขาดทุน
+ งบต้นทุนขาย/บริการ
+ งบต้นทุนการผลิต
+ หมายเหตุประกอบงบการเงิน

การจัดทำงบการเงินโดยใช้กระดาษทำการงบทดลอง

งบทดลอง หลังปรับปรุง	งบต้นทุน การผลิต	งบต้นทุนขาย บริการ	งบกำไรขาดทุน	งบดุล
สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ ค่าใช้จ่าย	ค่าใช้จ่าย ที่เป็น ต้นทุนผลิต	ค่าใช้จ่าย ที่เป็น ต้นทุนผลิต ต้นทุนขาย ต้นทุนบริการ	รายได้ ค่าใช้จ่าย ทุกประเภท	สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน กำไร(ขาดทุน)

งบดุล

เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์ ณ วันใดวันหนึ่ง ว่าสหกรณ์มีสินทรัพย์ หนี้สิน และทุนของสหกรณ์ประเภทใดบ้าง เป็นจำนวนเงินเท่าใด

รูปแบบและการแสดงรายการงบดุล

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบดุล

ณ วันที่.....และ.....

	หมายเหตุ	ปี 25..... บาท	ปี 25..... บาท
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	.....	.....
เงินฝากสหกรณ์อื่น		.....	.....
เงินส่งชำระหนี้ระหว่างทาง		.....	.....
เงินลงทุนระยะสั้น	3	.....	.....
เงินให้กู้ยืมระยะสั้น - สุทธิ	4	.....	.....
ลูกหนี้ระยะสั้น - สุทธิ	5	.....	.....
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ - สุทธิ	6	.....	.....
สินค้าคงเหลือ	7	.....	.....
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	8	.....	.....
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		.....	.....

	หมายเหตุ	ปี 25..... บาท	ปี 25..... บาท
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
เงินลงทุนระยะยาว	3	.....	.....
เงินให้กู้ยืมระยะยาว	4	.....	.....
ลูกหนี้ระยะยาว - สุทธิ	5	.....	.....
มูลค่าพันธุ์สัตว์ - สุทธิ	9	.....	.....
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	10	.....	.....
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	11	.....	.....
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	12	.....	.....
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		.....	.....
รวมสินทรัพย์		.....	.....

	หมายเหตุ	ปี 25..... บาท	ปี 25..... บาท
หนี้สินและทุนของสหกรณ์			
หนี้สินหมุนเวียน			
เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น	13	.....	.....
เจ้าหนี้การค้า		.....	.....
ส่วนของหนี้สินไม่หมุนเวียนที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี	16,17	.....	.....
เงินรับฝาก	14	.....	.....
ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย		.....	.....
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	15	.....	.....
รวมหนี้สินหมุนเวียน		.....	.....
หนี้สินไม่หมุนเวียน			
เงินกู้ยืมระยะยาว	16	.....	.....
เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์	17	.....	.....
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	18	.....	.....
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		.....	.....
รวมหนี้สิน		.....	.....

	หมายเหตุ	ปี 25..... บาท	ปี 25..... บาท
ทุนของสหกรณ์			
ทุนเรือนหุ้น (มูลค่าหุ้นละ.....บาท)		.....	.....
หุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว		.....	.....
หุ้นที่ชำระไม่ครบมูลค่า		.....	.....
ทุนสำรอง		.....	.....
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ	19	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น	20	.....	.....
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์		.....	.....
(ขาดทุนสะสม)		.....	.....
กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี		.....	.....
รวมทุนของสหกรณ์		.....	.....
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์		.....	.....

หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

(ลงชื่อ) .....
(.....)
ประธานกรรมการ
(ลงชื่อ) .....
(.....)
เลขานุการ
วันที่.....

งบกำไรขาดทุน

เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ว่าสหกรณ์มีผลกำไรสุทธิ หรือขาดทุนสุทธิเป็นจำนวนเงินเท่าใด

รูปแบบและการแสดงรายการ งบกำไรขาดทุน

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

	ปี 25....		ปี 25....	
	บาท	%	บาท	%
ขาย/บริการ	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย/บริการ (งบต้นทุนขาย/บริการ)	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
หัก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	.....	.....	.....	.....
บวก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ (รายละเอียด 1–5)	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้อื่น (รายละเอียด 6)	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (รายละเอียด 7)	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ

	ปี 25....		ปี 25...	
	บาท	%	บาท	%
ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้ - รับจริง	.....	.....	.....	.....
- ค้างรับ	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนบริการ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
- รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้	.....	.....	.....	.....
- หนี้สูญรับคืนลูกหนี้เงินกู้	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้	.....	.....	.....	.....
- หนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	.....	.....	.....	.....
- ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้	.....	.....	.....	.....
- ค่าใช้จ่ายในการสอบทานหนี้	.....	.....	.....	.....
- เงินเดือน	.....	.....	.....	.....
-	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ขายสินค้าประเภทการเกษตร				
ขายปุ๋ย	.....	.....	.....	.....
ขายเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
ขายเคมีการเกษตร	.....	.....	.....	.....
ขายอาหารสัตว์	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้าประเภทน้ำมัน				
ขายน้ำมันเชื้อเพลิง	.....	.....	.....	.....
ขายน้ำมันหล่อลื่น	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้าอื่น ๆ				
ขายสินค้าทั่วไป	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้าผ่อนชำระ	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้ารับฝากขาย	.....	.....	.....	.....
ขายสินค้าผ่านบัญชี	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
สินค้าประเภทการเกษตร	.....	.....	.....	.....
สินค้าประเภทน้ำมัน	.....	.....	.....	.....
สินค้าอื่น ๆ :-				
สินค้าทั่วไป	.....	.....	.....	.....
สินค้าผ่อนชำระ	.....	.....	.....	.....
สินค้ารับฝากขาย	.....	.....	.....	.....
สินค้าผ่านบัญชี	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
หัก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีปัจจุบันที่ยังไม่ได้รับเงิน	.....	.....	.....	.....
บวก กำไรจากการขายผ่อนชำระปีก่อนที่ได้รับเงินในปีปัจจุบัน	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
– รายได้ค่าปรับลูกหนี้การค้า	.....	.....	.....	.....
– สินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
– ดอกผลจากการขายผ่อนชำระ	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
– ค่าใช้จ่ายในการขาย	.....	.....	.....	.....
– ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้เพื่อจัดหาวัสดุการเกษตร	.....	.....	.....	.....
– ค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาสินค้า	.....	.....	.....	.....
– หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาโรงเก็บสินค้า	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากน้ำมันเชื้อเพลิงสูญระเหย	.....	.....	.....	.....
– ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	.....	.....	.....	.....
– เงินเดือน	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจรวบรวมผลิตผล

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ขายข้าวเปลือก	.....	.....	.....	.....
ขายข้าวโพด	.....	.....	.....	.....
ขายยางพารา	.....	.....	.....	.....
ขายน้ำนมดิบ	.....	.....	.....	.....
ขายถั่วเหลือง	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
– ผลผลิตขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
– หนี้สูญรับคืนลูกหนี้ค่าผลิตผล	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
– ค่าใช้จ่ายในการขาย	.....	.....	.....	.....
– ค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาผลิตผล	.....	.....	.....	.....
– ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้เพื่อสร้างโกดังเก็บผลิตผล	.....	.....	.....	.....
– ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้เพื่อรวบรวมผลิตผล	.....	.....	.....	.....
– หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ค่าผลิตผล	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาฉางและอุปกรณ์รวบรวมผลิตผล	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากผลิตผลขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากผลิตผลยุบตัวตามสภาพ	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากผลิตผลเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ขาดทุนจากการตีราคาผลิตผลลดลง	.....	.....	.....	.....
– เงินเดือน	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
แปรรูปผลิตผลการเกษตร				
ประเภทข้าวเปลือก				
ขายข้าวสาร	.....	.....	.....	.....
ขายปลายข้าวและรำ	.....	.....	.....	.....
ขายแกลบ	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ	**บาท**	**%**	**บาท**	**%**
– ข้าวเปลือกขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
– ข้าวสารขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
– ขายกระสอบเก่า	.....	.....	.....	.....
– กำไรจากการตีราคาข้าวเปลือกเพิ่มขึ้น	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
– ค่าใช้จ่ายในการขาย	.....	.....	.....	.....
– ค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาข้าวเปลือก	.....	.....	.....	.....
– หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ผลิตผลข้าวเปลือก	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากข้าวเปลือกขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากข้าวสารขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากข้าวเปลือกยุบตัวตามสภาพ	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากข้าวเปลือกเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากข้าวสารเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ขาดทุนจากการตีราคาข้าวเปลือกลดลง	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ประเภทผลผลิตอื่น ๆ				
ขายลำไยอบแห้ง	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
– ลำไยอบแห้งขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
– กำไรจากการตีราคาผลิตผลเพิ่มขึ้น	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
– ค่าใช้จ่ายในการขาย	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาโรงเก็บสินค้า	.....	.....	.....	.....
– หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ผลิตผล.....(ระบุชื่อ)	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากลำไยขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากผลิตผลเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ขาดทุนจากการตีราคาลำไยอบแห้งลดลง	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ประเภทน้ำนมดิบ				
ขายนมสดพลาสเจอร์ไรส์	.....	.....	.....	.....
ขายนมสดกล่อง UHT	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
– หนี้สูญรับคืนลูกหนี้ผลิตภัณฑ์นม	.....	.....	.....	.....
– กำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
– หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ผลิตภัณฑ์นม	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากผลิตภัณฑ์นมขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากน้ำนมดิบขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายผลิตภัณฑ์นมเสื่อมสภาพตัดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ขาดทุนจากการตีราคาผลิตภัณฑ์นมลดลง	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ประเภทสัตว์เลี้ยงเพื่อขาย				
ขายโคขุน	.....	.....	.....	.....
ขายสุกรขุน	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
– โค/สุกรขุนขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
– หนี้สูญรับคืนลูกหนี้ค่าโค/สุกรขุน	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
– ขาดทุนจากการตีราคาลดลง	.....	.....	.....	.....
– หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ค่าโค/สุกรขุน	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ประเภทสัตว์เลี้ยงเพื่อขายผลิตผล				
เลี้ยงไก่ไข่				
ขายไข่ไก่	.....	.....	.....	.....
กำไรจากการขายไก่ปลดเล้า	.....	.....	.....	.....
ขายมูลไก่	.....	.....	.....	.....
ขายขนไก่	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนขาย	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
– ไข่ไก่ขาดบัญชีได้รับชดใช้	.....	.....	.....	.....
– หนี้สูญรับคืนลูกหนี้..... (ระบุชื่อ)	.....	.....	.....	.....
– กำไรจากการตีราคาไข่ไก่เพิ่มขึ้น	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
– หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้... (ระบุชื่อ)	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสียหายจากไข่ไก่ขาดบัญชี	.....	.....	.....	.....
– ขาดทุนจากการตีราคาไข่ไก่ลดลง	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
รายได้ค่าบริการสูบน้ำ	.....	.....	.....	.....
รายได้ค่าบริการปรับพื้นที่	.....	.....	.....	.....
รายได้ค่าบริการผสมเทียมสัตว์	.....	.....	.....	.....
รายได้ค่าบริการออกอาชญาบัตร	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	100	.....	100
หัก ต้นทุนบริการ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	.....	.....	.....	.....
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ				
–	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ				
– ค่าใช้จ่ายสำหรับแปลงสาธิต	.....	.....	.....	.....
– ค่าบำรุงรักษาเครื่องจักร	.....	.....	.....	.....
– ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
– หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ค่าบริการ	.....	.....	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
– เงินเดือน	.....	.....	.....	.....
–	.....	.....	.....	.....
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดรายได้อื่น

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	.....	.....	.....	.....
ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์อื่น	.....	.....	.....	.....
รายได้ค่าเช่า	.....	.....	.....	.....
ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	.....	.....	.....	.....
ผลตอบแทนการลงทุน	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รายได้เบ็ดเตล็ด	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....

รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท	%	บาท	%
เงินเดือนและค่าจ้าง	.....	.....	.....	.....
ค่าล่วงเวลา	.....	.....	.....	.....
ค่าเบี้ยประชุม	.....	.....	.....	.....
ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	.....	.....	.....	.....
ค่ารับรอง	.....	.....	.....	.....
บำเหน็จเจ้าหน้าที่	.....	.....	.....	.....
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	.....	.....	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการประชุมใหญ่	.....	.....	.....	.....
หนี้สงสัยจะสูญ	.....	.....	.....	.....
ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาอาคารและอุปกรณ์	.....	.....	.....	.....
ค่าเช่าสำนักงาน	.....	.....	.....	.....
ค่าน้ำ – ค่าไฟฟ้า	.....	.....	.....	.....
ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
ค่าใช้จ่ายอื่น	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....

งบต้นทุนขาย/บริการ

เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงต้นทุนขายสินค้าและต้นทุนบริการในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีว่าสหกรณ์ขายสินค้า และให้บริการต่าง ๆ โดยมีต้นทุนขายสินค้า และต้นทุนบริการทั้งสิ้นเป็นจำนวนเงินเท่าใด

รูปแบบและการแสดงรายการในงบต้นทุนขาย/บริการ

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบต้นทุนขาย / บริการ

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

		ปี 25.....	ปี 25.....
		บาท	บาท
ธุรกิจสินเชื่อ			
	ดอกเบี้ยจ่าย	.....	.....
ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย			
ประเภทการเกษตร			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อปุ๋ย	.....	.....
	ซื้อเครื่องจักรกลการเกษตรและอุปกรณ์	.....	.....
	ซื้อเคมีการเกษตร	.....	.....
	ซื้ออาหารสัตว์	.....	.....
	.....	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	– สภาพปกติ	.....	.....
	– สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....

		ปี 25.....	ปี 25.....
		บาท	บาท
ประเภทน้ำมัน			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อน้ำมันเชื้อเพลิง	.....	.....
	ซื้อน้ำมันหล่อลื่น	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	.....	.....
	- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....

		ปี 25.....	ปี 25.....
		บาท	บาท
สินค้าทั่วไป			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อสินค้าทั่วไป	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	.....	.....
	- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....

		ปี 25…..	ปี 25…..
		บาท	บาท
สินค้าผ่อนชำระ			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	……..	……..
บวก	ซื้อสินค้าผ่อนชำระ	……..	……..
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	……..	……..
	รวม	……..	……..
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	……..	……..
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	- สภาพปกติ	……..	……..
	- สภาพเสื่อมชำรุด	……..	……..
ต้นทุนขาย		……..	……..

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
สินค้ารับฝากขาย		
สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ซื้อสินค้ารับฝากขาย	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
- สภาพปกติ	.....	.....
- สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย	.....	.....

		ปี 25…..	ปี 25…..
		บาท	บาท
สินค้าผ่านบัญชี			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	……	……..……
บวก	ซื้อสินค้าผ่านบัญชี	……	……..……
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	……	……
	รวม	……	……..……
หัก	สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	……	……..……
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	– สภาพปกติ	……	……..……
	– สภาพเสื่อมชำรุด	……	……
ต้นทุนขาย		……	……

		ปี 25…..	ปี 25…..
		บาท	บาท
ธุรกิจรวบรวมผลิตผล			
	สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก	ซื้อข้าวเปลือก	.....	.....
	ซื้อข้าวโพด	.....	.....
	ซื้อยางพารา	.....	.....
	ซื้อน้ำนมดิบ	.....	.....
	ซื้อถั่วเหลือง	.....	.....
	.....	.....	.....
	ค่าใช้จ่ายในซื้อ	.....	.....
	รวม	.....	.....
หัก	ผลิตผลเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	.....	.....
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
	– สภาพปกติ	.....	.....
	– สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
ต้นทุนขาย		.....	.....

	ปี 25…..	ปี 25…..
	บาท	บาท
ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า		
แปรรูปผลิตผลการเกษตร		
ประเภทข้าวสาร	……	……..…
สินค้าคงเหลือต้นปี	……	……..
บวก ต้นทุนการผลิต	……..	……..
รวม	……	……..
หัก สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	……	……..
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
– สภาพปกติ	……	……..……
– สภาพชำรุด	……..	……..
ต้นทุนขาย	……..	……..

	ปี 25…..	ปี 25…..
	บาท	บาท
แปรรูปผลิตผลอื่น ๆ		
สินค้าคงเหลือต้นปี	……	…..……
บวก ต้นทุนการผลิต	……	……
รวม	……	……..……
หัก สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	……	……..…
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี		
– สภาพปกติ	……	……..……
– สภาพชำรุด	……	……
ต้นทุนขาย	……	……

	ปี 25…..	ปี 25…..
	บาท	บาท
แปรรูปน้ำนมดิบ		
สินค้าคงเหลือต้นปี	……	……..
บวก ต้นทุนการผลิต	……..	……..
รวม	……	……..
หัก สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	……	……..
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี	……	……..
- สภาพปกติ	……	……..
- สภาพชำรุด	……..	……..
ต้นทุนขาย	……..	……..

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
สัตว์เลี้ยงเพื่อขาย		
สินค้าคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ต้นทุนการผลิต	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก สินค้าคงเหลือสิ้นปี	.....	.....
ต้นทุนขาย	.....	.....

	ปี 25…..	ปี 25…..
	บาท	บาท
สัตว์เลี้ยงเพื่อขายผลิตผล		
เลี้ยงไก่ไข่		
ไข่ไก่คงเหลือต้นปี	……	…….
บวก ต้นทุนการผลิต	…….	…….
รวม	……	…….
หัก ไข่ไก่เสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	……	…….
หัก ไข่ไก่คงเหลือสิ้นปี	……	……..
- สภาพปกติ	……	……..
- สภาพชำรุด	…….	…….
ต้นทุนขาย	…….	…….
ธุรกิจให้บริการและส่งเสริมการเกษตร		
……..	…….	…….
ต้นทุนบริการ	…….	…….
รวมต้นทุนขาย/บริการ	……	…….

งบต้นทุนการผลิต

เป็นรายงานทางการเงินที่แสดงต้นทุนการแปรรูปผลิตผลการเกษตร และผลิตสินค้าในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ว่าสหกรณ์มีรายจ่ายที่ใช้ไปในการแปรรูปผลิตผลการเกษตร และผลิตสินค้าอะไรบ้าง เป็นจำนวนเงินเท่าใด

รูปแบบและการแสดงรายการในงบต้นทุนการผลิต

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบต้นทุนการผลิต

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า		
แปรรูปผลิตผลการเกษตร		
ข้าวเปลือก		
ข้าวเปลือกคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ซื้อข้าวเปลือก	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก ข้าวเปลือกคงเหลือสิ้นปี	.....	.....
ข้าวเปลือกใช้ไปในการผลิต	.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
ข้าวเปลือกใช้ไปในการผลิต	.....	.....
บวก ค่าจ้างเงินเดือน	.....	.....
ค่าจ้างรายวัน	.....	.....
บวก ค่าใช้จ่ายในการผลิต		
- ค่าไฟฟ้า	.....	.....
- ค่าน้ำ	.....	.....
- ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	.....	.....
-	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
แปรรูปผลิตผลอื่น ๆ		
ลำไยคงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ซื้อลำไย	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก ลำไยคงเหลือสิ้นปี	.....	.....
ลำไยใช้ไปในการผลิต	.....	.....
บวก ค่าแรงงาน	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการผลิต		
– เงินเดือน/ค่าจ้าง	.....	.....
– ค่าไฟฟ้า	.....	.....
– ค่าน้ำ	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาโรงอบ	.....	.....
–	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
แปรรูปน้ำนมดิบ	.....	.....
น้ำนมดิบยกมาต้นปี	.....	.....
บวก ซื้อน้ำนมดิบ	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก น้ำนมดิบคงเหลือสิ้นปี	.....	.....
น้ำนมดิบใช้ไปในการผลิต	.....	.....
บวก ค่าแรงงาน	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการผลิต		
– ค่าไฟฟ้า	.....	.....
– ค่าน้ำ	.....	.....
– ค่าหีบห่อ	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
สัตว์เลี้ยงเพื่อขาย		
เลี้ยงสัตว์.....(ระบุชื่อ).....		
ซื้อลูกสัตว์เพื่อเลี้ยงขุนขาย	.....	.....
อาหารสัตว์คงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ซื้ออาหารสัตว์	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก อาหารสัตว์คงเหลือสิ้นปี		
– สภาพปกติ	.....	.....
– สภาพเสื่อมชำรุด	.....	.....
อาหารสัตว์ใช้ไป	.....	.....
บวก ค่าจ้างแรงงาน	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการเลี้ยง		
– ค่าน้ำ	.....	.....
– ค่าไฟฟ้า	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาโรงเรือน	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....

	ปี 25.....	ปี 25.....
	บาท	บาท
สัตว์เลี้ยงเพื่อขายผลิตผล		
เลี้ยงไก่ไข่		
อาหารไก่ไข่คงเหลือต้นปี	.....	.....
บวก ซื้ออาหารไก่ไข่	.....	.....
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก อาหารไก่ไข่คงเหลือสิ้นปี	.....	.....
อาหารไก่ไข่ใช้ไป	.....	.....
บวก ค่าจ้างแรงงานเลี้ยงไก่ไข่/เก็บไข่	.....	.....
ค่าใช้จ่ายการผลิต		
– ค่าไฟฟ้า	.....	.....
– ค่าน้ำ	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาพันธุ์ไก่ไข่	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาโรงเรือนเลี้ยงไก่ไข่	.....	.....
– ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์เลี้ยงไก่ไข่	.....	.....
–	.....	.....
ต้นทุนการผลิต	.....	.....

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินจัดทำขึ้นเพื่อขยายความรายการในงบการเงิน อธิบายหลักเกณฑ์ หรือนโยบายการบัญชี รวมทั้งเปิดเผยข้อมูลอื่นที่ไม่ได้แสดงไว้ในงบการเงิน

ตัวอย่าง
หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สหกรณ์.....จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....และ.....

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- **สหกรณ์บันทึกบัญชีโดยใช้เกณฑ์คงค้าง**
- **เงินลงทุนระยะสั้น/เงินลงทุนระยะยาวที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยราคาทุน สำหรับเงินลงทุนระยะสั้น/เงินลงทุนระยะยาวที่เป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม ทั้งนี้ สหกรณ์รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่าของเงินลงทุนเป็นกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น โดยแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนทุนของสหกรณ์ และจะรับรู้เป็นรายได้ หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อสหกรณ์ได้จำหน่ายเงินลงทุนนั้น**

- สหกรณ์ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญไว้ในจำนวนที่เพียงพอสำหรับการขาดทุนซึ่งอาจเกิดขึ้น โดยพิจารณาลูกหนี้แต่ละรายที่ค้างอยู่ ณ วันสิ้นปี หรือโดยวิธีคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปี หรือโดยคิดเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ ณ วันสิ้นปีตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระของลูกหนี้แต่ละราย
- สหกรณ์ตีราคาสินค้าคงเหลือตามราคาทุน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยคำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือ *วิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก* หรือ โดยสินค้าประเภท..... คำนวณราคาทุนตามวิธีเข้าก่อนออกก่อน และสินค้าประเภท..... คำนวณราคาทุนตามวิธีราคาทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
- สหกรณ์ตีราคาสินค้าที่ผลิตเองตามราคาทุนซึ่งรวมค่าใช้จ่ายในการผลิต
- สหกรณ์ตีราคาสินค้าสำเร็จรูปและสินค้าระหว่างผลิตตามต้นทุนเฉลี่ยซึ่งใกล้เคียงกับต้นทุนการผลิตในปัจจุบัน หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า
- สหกรณ์ตีราคาวัสดุคงเหลือ/ของใช้สิ้นเปลืองตามราคาทุน

- ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ คำนวณโดยวิธีเส้นตรงในอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด หรือ *โดยวิธีอัตราลดลงตามผลรวมจำนวนปี (**Sum–of-the Years-Digits Method**) ซึ่งระยะเวลาที่ตัดจำหน่ายเป็นไปตามที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด* ทั้งนี้ ยกเว้นที่ดิน
- สิทธิการเช่า หรือสิทธิการใช้ประโยชน์ใน..... (ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) ตัดจ่ายตามอายุการใช้สิทธิที่ได้รับ/อายุการให้ประโยชน์
- สิทธิในการใช้ซอฟท์แวร์ต่าง ๆ ตัดจ่ายตามระยะเวลาของอายุการใช้งาน หรือตามการเปลี่ยนแปลงการใช้ซอฟท์แวร์ใหม่
- ค่าใช้จ่ายรอการตัดบัญชี ตัดจ่ายเป็นรายปี ระยะเวลา.....ปี

2. <u>เงินสดและเงินฝากธนาคาร</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25 .....</u> <u>บาท</u>	<u>ปี 25 .....</u> <u>บาท</u>
เงินสด	.....	.....
เงินฝากธนาคาร		
กระแสรายวัน	.....	.....
ออมทรัพย์	.....	.....
ประจำ	.....	.....
บัตรเงินฝาก	.....	.....
สลากออมสิน/สลากทวีสิน	.....	.....
รวม	.....	.....

<u>ข้อผูกพัน</u>

เงินฝากธนาคาร .....จำกัด ประเภท .....

บัญชีเลขที่ .....จำนวนเงิน ..... บาท สหกรณ์ได้นำไปค้ำประกัน .....

ในวงเงิน ..... บาท

3. <u>เงินลงทุน</u> ประกอบด้วย

	ปี 25..... บาท		ปี 25..... บาท	
	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน
เงินลงทุนระยะสั้น				
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด				
• หุ้นธนาคาร .....(ระบุชื่อ).....	.....	.....	.....	.....
• หุ้น.....(ระบุชื่อ).....	.....	.....	.....	.....
•	.....	.....	.....	.....
รวม		.....		.....
<u>บวก</u> (หัก) ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		.....		.....
รวม		.....		.....
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
•		.....		.....
•		.....		.....
รวม		.....		.....
รวมเงินลงทุนระยะสั้น		.....		.....

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
เงินลงทุนระยะยาว	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน	มูลค่ายุติธรรม	ราคาทุน
เงินลงทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาด				
• หุ้นธนาคาร .....(ระบุชื่อ).....	.....	.....	.....	.....
• หุ้น.....(ระบุชื่อ).....	.....	.....	.....	.....
•	.....	.....	.....	.....
รวม		.....		.....
บวก (หัก) ค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุน		.....		.....
รวม		.....		.....
เงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด				
• หุ้นของชุมนุมสหกรณ์/สหกรณ์อื่น		.....		.....
• หุ้นบริษัทสหประกันชีวิต จำกัด		.....		.....
•		.....		.....
รวม		.....		.....
รวมเงินลงทุนระยะยาว		.....		.....

4. <u>เงินให้กู้ยืม – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	ระยะสั้น	ระยะยาว	ระยะสั้น	ระยะยา
เงินให้กู้แก่สหกรณ์	.....	.....	.....	.....
ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	.....	.....	.....	.....
ลูกหนี้เงินกู้ระยะปานกลาง	.....	.....	.....	.....
ลูกหนี้เงินกู้อื่น	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	.....	.....	.....
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	.....	.....	.....	.....
ค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน	.....	.....	.....	.....
เงินให้กู้ยืม – สุทธิ	.....	.....	.....	.....

ณ วันที่ .....ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ แยกเป็น.....

.....

ค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน แยกเป็น.....

.....

...

5. <u>ลูกหนี้ - สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	ระยะสั้น	ระยะยาว	ระยะสั้น	ระยะยา
ตั๋วเงินรับ	…….	…….	…….	…….
ลูกหนี้การค้า	…….	…….	…….	…….
ลูกหนี้ผ่อนชำระ	…….	…….	…….	…….
ลูกหนี้บริการ	…….	…….	…….	…….
ลูกหนี้อื่น ๆ	…….	…….	…….	…….
รวมลูกหนี้	…….	…….	…….	…….
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	…….	…….	…….	…….
ค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน	…….	…….	…….	…….
ลูกหนี้ – สุทธิ	…….	…….	…….	…….

5.1 ณ วันที่ .....ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญข้างต้น แยกเป็น.....

.....

ค่าเผื่อลูกหนี้คลาดเคลื่อน แยกเป็น.....

.....

5.2 การคำนวณยอดลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระข้างต้น เป็นดังนี้

	ปี25	ปี 25 .....
	บาท	บาท
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ	.....	.....
หัก ดอกผลจากการขายผ่อนชำระรอการตัดบัญชี	.....	.....
	.....	.....

(ใช้สำหรับสหกรณ์ที่มีการคำนวณดอกผลจากการขายผ่อนชำระและบันทึกดอกผลฯ ไว้ในบัญชีลูกหนี้)

6. <u>ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25 .....</u>	<u>ปี 25.....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	.....	.....
<u>หัก</u> ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	<u>.....</u>	<u>.....</u>
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับสุทธิ	<u>.....</u>	<u>.....</u>

7. <u>สินค้าคงเหลือ</u> ประกอบด้วย

	ปี 25	ปี 25 .....
	บาท	บาท
สินค้าสภาพปกติ	.....	.....
สินค้าเสื่อมชำรุด	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง	.....	.....
	.....	.....

8. <u>สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25 .....</u>	<u>ปี 25.....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	<u>.....</u>	<u>.....</u>
รวม	<u>.....</u>	<u>.....</u>

9. <u>มูลค่าพันธุ์สัตว์ – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25 .....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
สุกรพ่อพันธุ์	.....	.....
สุกรแม่พันธุ์	.....	.....
ไก่ไข่	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม	.....	.....
มูลค่าพันธุ์สัตว์ – สุทธิ	.....	.....

ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม แยกเป็น ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม – สุกรพ่อพันธุ์ จำนวนเงิน.....บาท ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม – สุกรแม่พันธุ์ จำนวนเงิน..... ..... บาท ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม – ไก่ไข่ จำนวนเงิน.....บาท

10. **ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ** ประกอบด้วย

	ปี 25	ปี 25 .....
	บาท	บาท
ที่ดิน	.....	.....
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	.....	.....
เครื่องจักรและอุปกรณ์	.....	.....
ยานพาหนะ	.....	.....
เครื่องใช้สำนักงาน	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	.....	.....
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	.....	.....

ค่าเสื่อมราคาสะสม แยกเป็น ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารและสิ่งปลูกสร้าง จำนวนเงิน.....บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องจักรและอุปกรณ์ จำนวนเงิน.....บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมยานพาหนะ จำนวนเงิน.....บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องใช้สำนักงาน จำนวนเงิน.....บาท

สหกรณ์ซื้อ.....ตามสัญญาผ่อนชำระ/เช่าซื้อ ในราคา.....บาท แยกเป็นราคาของสินทรัพย์.....บาท และดอกผลเช่าซื้อ.....บาท โดยสหกรณ์จะต้องผ่อนชำระเดือนละ.....บาท เป็นเวลา.....งวด เริ่มผ่อนชำระตั้งแต่วันที่.....และต้องผ่อนชำระให้เสร็จสิ้นภายในวันที่.....ระหว่างปี.....สหกรณ์ได้ชำระเงินค่างวดไปแล้วเป็นจำนวน.....งวด เป็นเงิน.....บาท

(หมายเหตุเพิ่มเติมในส่วนล่าง ให้ใช้ในกรณีสหกรณ์ซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยวิธีการผ่อนชำระ/เช่าซื้อ)

(กรณีมีการเปลี่ยนแปลงการตีราคาสินทรัพย์ และกรณีมีภาระผูกพันในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้เปิดเผยไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย)

(กรณีสหกรณ์ใช้วิธีการบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคาโดยลดยอดกับสินทรัพย์โดยตรง ให้เปิดเผยโดยแสดงมูลค่าสินทรัพย์ด้วยราคาตามบัญชี)

11. <u>สินทรัพย์ไม่มีตัวตน</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
สิทธิการเช่า	.....	.....
สิทธิการใช้ประโยชน์	.....	.....
ซอฟท์แวร์	<u>.....</u>	<u>.....</u>
รวม	<u>.....</u>	<u>.....</u>

12. <u>สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....

13. **เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมระยะสั้น** ประกอบด้วย

	ปี 25.....	ปี 25 .....
	บาท	บาท
เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	.....	.....
เงินกู้ยืมระยะสั้น	.....	.....
รวม	.....	.....

ในปี..... สหกรณ์มีวงเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร.....
จำนวน.....บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ.....ต่อปี โดยมี.....
เป็นหลักประกัน

เงินกู้ยืมจาก..... .... จำนวน. ....บาท อัตราดอกเบี้ย
ร้อยละ..... ต่อปี โดยมี..... เป็นหลักประกัน

14. <u>เงินรับฝาก</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
เงินรับฝากออมทรัพย์	.....	.....
เงินรับฝากออมทรัพย์พิเศษ	.....	.....
เงินรับฝากประจำ	.....	.....
.....	<u>.....</u>	<u>.....</u>
รวม	<u>.....</u>	<u>.....</u>

15. <u>หนี้สินหมุนเวียนอื่น</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
……	……	……
……	……	……
……	……	……
……	……	……
รวม	……	……

16. <u>เงินกู้ยืมระยะยาว</u> ประกอบด้วย

	ปี 25.....		ปี 25.....	
	บาท		บาท	
	ถึงกำหนดชำระ		ถึงกำหนดชำระ	
	ภายใน 1 ปี	เกิน 1 ปี	ภายใน 1 ปี	เกิน 1 ปี
……..…….	……...	…….	……..	…….
……..…….	……...	…….	……..	…….
รวม	……...	…….	……..	…….

ระหว่างปีสหกรณ์กู้ยืมเงินจาก.....จำนวน.....บาท
อัตราดอกเบี้ยร้อยละ.....ต่อปี ชำระคืน.....งวด ๆ ละ.....บาท
วันเริ่มชำระหนี้.....กำหนดชำระเสร็จสิ้นภายใน.....
โดยมี.....เป็นหลักประกัน
(ในกรณีมีเงื่อนไขหรือข้อจำกัดในการกู้ยืม ให้เปิดเผยสาระสำคัญ และภาระผูกพัน ที่กำหนดไว้ใน สัญญาให้ชัดเจน)

17. <u>เจ้าหนี้ค่าเช่าซื้อสินทรัพย์</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>		<u>ปี 25.....</u>	
	<u>บาท</u>		<u>บาท</u>	
	<u>ถึงกำหนดชำระ</u>		<u>ถึงกำหนดชำระ</u>	
	<u>ภายใน 1 ปี</u>	<u>เกิน 1 ปี</u>	<u>ภายใน 1 ปี</u>	<u>เกิน 1 ปี</u>
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....
รวม	.....	.....	.....	.....

18. <u>หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....

19. <u>ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ</u> ประกอบด้วย

	<u>ปี 25.....</u>	<u>ปี 25 .....</u>
	<u>บาท</u>	<u>บาท</u>
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
รวม	.....	.....

20. กำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนที่ยังไม่เกิดขึ้น

	ปี 25	ปี 25 .....
	บาท	บาท
ยอดยกมาต้นงวด	.....	.....
การเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด	.....	.....
ยอดคงเหลือปลายงวด	.....	.....

21. กำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปี

.....

.....

22. การดำรงสินทรัพย์สภาพคล่องของสหกรณ์

.....

.....

23. <u>เหตุการณ์สำคัญที่เกิดขึ้นหลังวันที่ในงบการเงินแต่ก่อนวันที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่องบการ</u>

.....

.....

24. <u>เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า</u>

.....

.....

สหกรณ์
ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

การจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นเช่นเดียวกับสหกรณ์ที่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

หากแต่ มีเพียงรายการเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องนำมาแสดงเพิ่มเติมใน งบดุล ให้ถูกต้องตามประเภท

สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น

ภาษีมูลค่าเพิ่ม
ภาษีซื้อ
ภาษีซื้อรอใบกำกับ
ภาษีซื้อรอใบลดหนี้
ภาษีซื้อรอขอคืน

หนี้สินหมุนเวียนอื่น

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีขาย

ภาษีขายที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ

7. แบบทดสอบความรู้



แบบทดสอบความรู้ก่อนการอบรม

โครงการให้การศึกษาอบรมเจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ภาคเกษตร

หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน

จงกาเครื่องหมาย X ลงในช่องของกระดาษคำตอบ

1. พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 65 กำหนดเกี่ยวกับการบัญชีของสหกรณ์ ข้อใดไม่ถูกต้อง
   - ก. ให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบ และรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
   - ข. เก็บรักษาบัญชี และเอกสารไว้ที่สหกรณ์ภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
   - ค. ให้บันทึกรายการเงินสดในวันที่เกิดรายการ และบันทึกรายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ
   - ง. ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินให้แล้วเสร็จภายใน 120 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

2. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กำหนดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ ข้อใดไม่ถูกต้อง
   - ก. สหกรณ์ต้องจัดทำงบดุลอย่างน้อยครั้งหนึ่งทุกรอบ 12 เดือน อันจัดว่าเป็นรอบปีทางบัญชี
   - ข. งบดุลที่สหกรณ์จัดทำต้องมีรายการแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน ทุน กับบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
   - ค. สหกรณ์ต้องบันทึกรายการบัญชีตามเกณฑ์เงินสด
   - ง. สหกรณ์ต้องเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่สำคัญในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

3. คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547 กำหนดให้สหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือได้กี่วิธี
   - ก. 2 วิธี คือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน และวิธีเข้าหลังออกก่อน
   - ข. 2 วิธี คือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน และวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
   - ค. 3 วิธี คือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน วิธีเข้าหลังออกก่อน และวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
   - ง. 3 วิธี คือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก และวิธีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

4. สหกรณ์ซื้อหุ้นชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด มูลค่า 50,000.- บาท ณ วันสิ้นปีบัญชีต้องตีราคาเงินลงทุนดังกล่าวหรือไม่ อย่างไร
   - ก. ตีราคาตามราคาทุน
   - ข. ตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม
   - ก. ตีราคาตามราคาประเมิน
   - ข. ไม่ต้องตีราคา เนื่องจากเป็นเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด

5. ข้อใด มิใช่ ประโยชน์ของการจัดทำงบทดลอง
   ก. พิสูจน์ความถูกต้องเบื้องต้นของการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีคู่
   ข. ตรวจสอบการบันทึกบัญชีผิดพลาด หรือมีรายการผิดปกติ
   ค. ช่วยให้การจัดทำงบการเงินเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็วขึ้น
   ง. ช่วยขยายความรายการในงบการเงิน และเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

6. ข้อใดแสดงลำดับขั้นตอนในการค้นหาข้อผิดพลาดกรณี งบทดลองไม่ลงตัว
   1. ตรวจดูการผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้องถูกต้องหรือไม่
   2. บวกเลขในงบทดลองใหม่ทั้งช่องเดบิต และช่องเครดิต
   3. ตรวจดูการคำนวณหายอดคงเหลือของแต่ละบัญชีจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปถูกต้องหรือไม่
   4. เปรียบเทียบยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปกับงบทดลองถูกต้อง ตรงกัน และครบถ้วนหรือไม่

   ก. 1 2 3 4
   ข. 2 4 3 1
   ค. 4 2 3 1
   ง 3 1 2 4

7. รายการที่ต้องนำมาปรับปรุงบัญชี หมายถึงข้อใด
   ก. รายการที่บันทึกบัญชีในระหว่างปีแล้ว แต่ยังได้ประโยชน์ หรือใช้ประโยชน์ไม่ครบถ้วน
   ข. รายการที่ควรเป็นของงวดบัญชีปัจจุบัน แต่ยังไม่ได้บันทึกบัญชีไว้ในระหว่างปี
   ค. รายการปิดบัญชีประจำปี
   ง. ถูกทั้งข้อ ก. และข้อ ข.

8. ณ วันสิ้นปีบัญชีสหกรณ์ถูกโจรกรรมเงินสด จำนวน 20,000.- บาท ได้แจ้งความกับเจ้าหน้าที่ตำรวจแล้ว สหกรณ์ต้องบันทึกบัญชีอย่างไร
   ก. ไม่ต้องบันทึกบัญชี เนื่องจากยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้

ข.	เดบิต	เงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
		เครดิต เงินสด	20,000.- บาท
ค.	เดบิต	เงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
		เครดิต เงินสด	20,000.- บาท
	เดบิต	ค่าเสียหายเงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
		เครดิต ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
ง.	เดบิต	เงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
		เครดิต ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท

9. สหกรณ์ได้ทำการตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ปรากฏว่ามีสินค้าขาดบัญชีคิดเป็นราคาทุน 3,700 บาท ราคาขาย 4,200 บาท (ไม่มีภาษีขาย) เจ้าหน้าที่ตลาดรับผิดชอบทั้งจำนวน ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	3,700.- บาท
	เครดิต	ขายสินค้า	3,700.- บาท
ข.	เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	3,700.- บาท
	เครดิต	สินค้า	3,700.- บาท
ค.	เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	4,200.- บาท
	เครดิต	ขายสินค้า	4,200.- บาท
ง.	เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	4,200.- บาท
	เครดิต	สินค้า	4,200.- บาท

10. เมื่อวันที่ 1 มีนาคม 25X1 สหกรณ์จ่ายค่าเบี้ยประกันอัคคีภัยอาคารสำนักงาน จำนวน 12,000.- บาท สำหรับระยะเวลา 1 ปี ลงบัญชีไว้เป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า สิ้นปีบัญชี (30 มิถุนายน 25X1) ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	4,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	4,000.- บาท
ข.	เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	4,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	4,000.- บาท
ค.	เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	8,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	8,000.- บาท
ง.	เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	8,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัยค้างจ่าย	8,000.- บาท

11. สหกรณ์มีบัญชีเครื่องเขียนแบบพิมพ์ยกมา จำนวน 1,000.- บาท ในระหว่างปีซื้อเพิ่มเติม จำนวน 4,000.- บาท สิ้นปีทางบัญชี ตรวจนับเครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือคิดเป็นราคาทุน 2,000.- บาท ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	3,000.- บาท
	เครดิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	3,000.- บาท
ข.	เดบิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	3,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	3,000.- บาท
ค.	เดบิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	2,000.- บาท
	เครดิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	2,000.- บาท
ง.	เดบิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	2,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	2,000.- บาท

12. สหกรณ์ให้เช่าพื้นที่เพื่อขายสินค้า โดยคิดค่าเช่าปีละ 18,000.- บาท เมื่อวันที่ 1 พฤษภาคม 25X1 ได้รับค่าเช่า จำนวน 9,000.- บาท ลงบัญชีไว้เป็นรายได้ค่าเช่า สิ้นปีบัญชี (30 กันยายน 25X1) ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า	1,500.- บาท
	เครดิต	รายได้ค่าเช่า	1,500.- บาท
ข.	เดบิต	รายได้ค่าเช่า	1,500.- บาท
	เครดิต	รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า	1,500.- บาท
ค.	เดบิต	รายได้ค่าเช่าค้างรับ	7,500.- บาท
	เครดิต	รายได้ค่าเช่า	7,500.- บาท
ง.	เดบิต	รายได้ค่าเช่า	7,500.- บาท
	เครดิต	รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า	7,500.- บาท

13. สหกรณ์มีลูกหนี้การค้าคงเหลือสิ้นปีบัญชี จำนวน 120,000.- บาท ปีก่อนตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้าไว้ จำนวน 10,000.- บาท สหกรณ์แยกอายุลูกหนี้การค้า และตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ดังกล่าว ดังนี้

- อายุหนี้ค้างไม่เกิน 60 วัน	10,000.- บาท	
- อายุหนี้ค้างเกิน 60 วัน ไม่เกิน 6 เดือน	50,000.- บาท	ตั้งค่าเผื่อฯ ร้อยละ 5
- อายุหนี้ค้างเกิน 6 เดือน ไม่เกิน 1 ปี	40,000.- บาท	ตั้งค่าเผื่อฯ ร้อยละ 10
- อายุหนี้ค้างเกิน 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี	จำนวนที่เหลือ	ตั้งค่าเผื่อฯ ร้อยละ 15

ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	9,500.-บาท
	เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	9,500.- บาท
ข.	เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้าเกินความต้องการ	500.- บาท
	เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	500.- บาท
ค.	เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	9,500.- บาท
	เครดิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	9,500.- บาท
ง.	เดบิต	ค่าเผื่อสงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	500.- บาท
	เครดิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	500.- บาท

14. กรณีบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ต่ำกว่าบัญชีแยกประเภทลูกหนี้เงินกู้ การปฏิบัติในข้อใดถูกต้อง

ก. ปรับปรุงบัญชีแยกประเภทลูกหนี้เงินกู้ให้เท่ากับบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้

ข. ปรับปรุงบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ให้เท่ากับบัญชีแยกประเภทลูกหนี้เงินกู้

ค. สิ้นปีบัญชีตั้งค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้คลาดเคลื่อนเท่ากับจำนวนผลต่าง

ง. โอนบัญชีค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้คลาดเคลื่อนไปบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้

15. สหกรณ์มีครุภัณฑ์ในห้องประชุม จำนวน 1 ชุด ราคาทุน 30,000.- บาท ประกอบด้วย โต๊ะ 3 ตัว และเก้าอี้ 10 ตัว คิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรงอัตราร้อยละ 20 ในปีบัญชีนี้ครุภัณฑ์ดังกล่าวจะหมดอายุการใช้งานแต่ยังสามารถใช้งานได้ต่อไปอีก และมีค่าเสื่อมราคาสะสม จำนวน 28,500.- บาท ข้อใดถูกต้อง
    ก. คิดค่าเสื่อมราคา จำนวน 1,500.- บาท
    ข. คิดค่าเสื่อมราคา จำนวน 1,499.- บาท
    ค. คิดค่าเสื่อมราคา จำนวน 1,487.- บาท
    ง. ประเมินราคาครุภัณฑ์ใหม่ และคิดค่าเสื่อมราคาต่อไป

16. ข้อใดไม่ถูกต้อง เกี่ยวกับการตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
    ก. ตัดจ่ายไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี
    ข. กรณีที่อายุสิทธิตามกฎหมายมีระยะเวลามากกว่าอายุการให้ประโยชน์ให้ตัดจ่ายตามอายุสิทธิตามกฎหมาย
    ค. ตัดจ่ายโดยตรงกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น
    ง. ตัดจ่ายโดยวิธีเส้นตรง กรณีใช้ไม่เต็มปีคิดเป็นวัน

17. สิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์คำนวณสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ได้ จำนวน 48,000.- บาท ในปีก่อนสหกรณ์ตั้งบัญชีสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ไว้ จำนวน 50,000.- บาท ข้อใดถูกต้อง

ก.	เดบิต	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
	เครดิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
ข.	เดบิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
	เครดิต	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
ค.	เดบิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
	เครดิต	รายได้อื่น	2,000.- บาท

    ง. ไม่มีข้อใดถูกต้อง

18. ข้อใดแสดงลำดับขั้นตอนในการปิดบัญชีประจำปี
    ก. ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เข้าบัญชีต้นทุนการผลิต ปิดบัญชีต้นทุนการผลิตเข้าบัญชีต้นทุนขาย/บริการ ปิดบัญชีต้นทุนขาย/บริการเข้าบัญชีกำไรขาดทุน
    ข. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับต้นทุนการผลิต และต้นทุนขาย/บริการเข้าบัญชีทุน แล้วปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เข้าบัญชีกำไรขาดทุน
    ค. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับต้นทุนขาย/บริการเข้าบัญชีต้นทุนการผลิต แล้วปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เข้าบัญชีกำไรขาดทุน
    ง. ไม่มีข้อใดถูกต้อง

19. งบการเงินของสหกรณ์การเกษตร คือข้อใด

ก. งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนขาย/บริการ งบกระแสเงินสด

ข. งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนผลิต งบต้นทุนขาย/บริการ งบกระแสเงินสด

ค. งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนขาย/บริการ งบกระแสเงินสด

ง. งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนผลิต งบต้นทุนขาย/บริการ

20. ข้อใดไม่ถูกต้อง

ก. งบต้นทุนขาย/บริการ แสดงต้นทุนของธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

ข. งบต้นทุนการผลิต จะจัดทำเฉพาะสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตร และผลิตสินค้า

ค. งบดุล แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์ ณ วันสิ้นปีบัญชี

ง. งบกำไรขาดทุน แสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบระยะเวลาบัญชี

เฉลยแบบทดสอบความรู้ก่อนการอบรม
หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน

ข้อ 1 ง

ข้อ 2 ค

ข้อ 3 ข

ข้อ 4 ก

ข้อ 5 ง

ข้อ 6 ข

ข้อ 7 ง

ข้อ 8 ค

ข้อ 9 ค

ข้อ 10 ข

ข้อ 11 ก

ข้อ 12 ข

ข้อ 13 ง

ข้อ 14 ก

ข้อ 15 ค

ข้อ 16 ข

ข้อ 17 ง

ข้อ 18 ง

ข้อ 19 ง

ข้อ 20 ก



แบบทดสอบความรู้หลังการอบรม

โครงการให้การศึกษาอบรมเจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ภาคเกษตร

หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน

จงกาเครื่องหมาย X ลงในช่องของกระดาษคำตอบ

1. งบการเงินของสหกรณ์การเกษตร คือข้อใด
   - ก. งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนขาย/บริการ งบกระแสเงินสด
   - ข. งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนผลิต งบต้นทุนขาย/บริการ งบกระแสเงินสด
   - ค. งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนขาย/บริการ งบกระแสเงินสด
   - ง. งบดุล งบกำไรขาดทุน งบต้นทุนผลิต งบต้นทุนขาย/บริการ

2. กรณีบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ต่ำกว่าบัญชีแยกประเภทลูกหนี้เงินกู้ การปฏิบัติในข้อใดถูกต้อง
   - ก. ปรับปรุงบัญชีแยกประเภทลูกหนี้เงินกู้ให้เท่ากับบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้
   - ข. ปรับปรุงบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ให้เท่ากับบัญชีแยกประเภทลูกหนี้เงินกู้
   - ค. สิ้นปีบัญชีตั้งค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้คลาดเคลื่อนเท่ากับจำนวนผลต่าง
   - ง. โอนบัญชีค่าเผื่อลูกหนี้เงินกู้คลาดเคลื่อนไปบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้

3. รายการที่ต้องนำมาปรับปรุงบัญชี หมายถึงข้อใด
   - ก. รายการที่บันทึกบัญชีในระหว่างปีแล้ว แต่ยังได้ประโยชน์ หรือใช้ประโยชน์ไม่ครบถ้วน
   - ข. รายการที่ควรเป็นของงวดบัญชีปัจจุบัน แต่ยังไม่ได้บันทึกบัญชีไว้ในระหว่างปี
   - ค. รายการปิดบัญชีประจำปี
   - ง. ถูกทั้งข้อ ก. และข้อ ข.

4. ข้อใดแสดงลำดับขั้นตอนในการค้นหาข้อผิดพลาดกรณี งบทดลองไม่ลงตัว
   1. ตรวจดูการผ่านรายการจากสมุดบันทึกรายการขั้นต้นไปบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้องถูกต้องหรือไม่
   2. บวกเลขในงบทดลองใหม่ทั้งช่องเดบิต และช่องเครดิต
   3. ตรวจดูการคำนวณหายอดคงเหลือของแต่ละบัญชีจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปถูกต้องหรือไม่
   4. เปรียบเทียบยอดคงเหลือของแต่ละบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปกับงบทดลองถูกต้อง ตรงกัน และครบถ้วนหรือไม่

   ก. 1 2 3 4

   ข. 2 4 3 1

   ค. 4 2 3 1

   ง 3 1 2 4

5. พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 มาตรา 65 กำหนดเกี่ยวกับการบัญชีของสหกรณ์ ข้อใดไม่ถูกต้อง
   ก. ให้สหกรณ์จัดให้มีการทำบัญชีตามแบบ และรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
   ข. เก็บรักษาบัญชี และเอกสารไว้ที่สหกรณ์ภายในระยะเวลาที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด
   ค. ให้บันทึกรายการเงินสดในวันที่เกิดรายการ และบันทึกรายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสดภายใน 3 วัน นับแต่วันที่เกิดรายการ
   ง. ให้สหกรณ์จัดทำงบการเงินให้แล้วเสร็จภายใน 120 วัน นับแต่วันสิ้นปีทางบัญชี

6. ณ วันสิ้นปีบัญชีสหกรณ์ถูกโจรกรรมเงินสด จำนวน 20,000.- บาท ได้แจ้งความกับเจ้าหน้าที่ตำรวจแล้ว สหกรณ์ต้องบันทึกบัญชีอย่างไร
   ก. ไม่ต้องบันทึกบัญชี เนื่องจากยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้

ข.	เดบิต	เงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
		เครดิต เงินสด	20,000.- บาท
ค.	เดบิต	เงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
		เครดิต เงินสด	20,000.- บาท
	เดบิต	ค่าเสียหายเงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
		เครดิต ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
ง.	เดบิต	เงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท
		เครดิต ค่าเผื่อเงินสดขาดบัญชี	20,000.- บาท

7. ข้อใด มิใช่ ประโยชน์ของการจัดทำงบทดลอง
   ก. พิสูจน์ความถูกต้องเบื้องต้นของการบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีคู่
   ข. ตรวจสอบการบันทึกบัญชีผิดพลาด หรือมีรายการผิดปกติ
   ค. ช่วยให้การจัดทำงบการเงินเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็วขึ้น
   ง. ช่วยขยายความรายการในงบการเงิน และเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

8. สหกรณ์ได้ทำการตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ปรากฏว่ามีสินค้าขาดบัญชีคิดเป็นราคาทุน 3,700 บาท ราคาขาย 4,200 บาท (ไม่มีภาษีขาย) เจ้าหน้าที่ตลาดรับผิดชอบทั้งจำนวน ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	3,700.- บาท
		เครดิต ขายสินค้า	3,700.- บาท
ข.	เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	3,700.- บาท
		เครดิต สินค้า	3,700.- บาท
ค.	เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	4,200.- บาท
		เครดิต ขายสินค้า	4,200.- บาท
ง.	เดบิต	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	4,200.- บาท
		เครดิต สินค้า	4,200.- บาท

9. ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 กำหนดเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีของสหกรณ์ ข้อใดไม่ถูกต้อง

ก. สหกรณ์ต้องจัดทำงบดุลอย่างน้อยครั้งหนึ่งทุกรอบ 12 เดือน อันจัดว่าเป็นรอบปีทางบัญชี

ข. งบดุลที่สหกรณ์จัดทำต้องมีรายการแสดงสินทรัพย์ หนี้สิน ทุน กับบัญชีกำไรขาดทุนตามแบบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

ค. สหกรณ์ต้องบันทึกรายการบัญชีตามเกณฑ์เงินสด

ง. สหกรณ์ต้องเปิดเผยนโยบายการบัญชีที่สำคัญในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

10. สหกรณ์มีบัญชีเครื่องเขียนแบบพิมพ์ยกมา จำนวน 1,000.- บาท ในระหว่างปีซื้อเพิ่มเติม จำนวน 4,000.- บาท สิ้นปีทางบัญชี ตรวจนับเครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือคิดเป็นราคาทุน 2,000.- บาท ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	3,000.- บาท
	เครดิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	3,000.- บาท
ข.	เดบิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	3,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	3,000.- บาท
ค.	เดบิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	2,000.- บาท
	เครดิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	2,000.- บาท
ง.	เดบิต	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	2,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	2,000.- บาท

11. คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547 กำหนดให้สหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือได้กี่วิธี

ก. 2 วิธี คือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน และวิธีเข้าหลังออกก่อน

ข. 2 วิธี คือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน และวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

ค. 3 วิธี คือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน วิธีเข้าหลังออกก่อน และวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

ง. 3 วิธี คือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก และวิธีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

12. สหกรณ์มีครุภัณฑ์ในห้องประชุม จำนวน 1 ชุด ราคาทุน 30,000.- บาท ประกอบด้วย โต๊ะ 3 ตัว และเก้าอี้ 10 ตัว คิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรงอัตราร้อยละ 20 ในปีบัญชีนี้ครุภัณฑ์ดังกล่าวจะหมดอายุการใช้งานแต่ยังสามารถใช้งานได้ต่อไปอีก และมีค่าเสื่อมราคาสะสม จำนวน 28,500.- บาท ข้อใดถูกต้อง

ก. คิดค่าเสื่อมราคา จำนวน 1,500.- บาท

ข. คิดค่าเสื่อมราคา จำนวน 1,499.- บาท

ค. คิดค่าเสื่อมราคา จำนวน 1,487.- บาท

ง. ประเมินราคาครุภัณฑ์ใหม่ และคิดค่าเสื่อมราคาต่อไป

13. ข้อใดไม่ถูกต้อง

ก. งบต้นทุนขาย/บริการ แสดงต้นทุนของธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

ข. งบต้นทุนการผลิต จะจัดทำเฉพาะสหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและผลิตสินค้า

ค. งบดุล แสดงฐานะการเงินของสหกรณ์ ณ วันสิ้นปีบัญชี

ง. งบกำไรขาดทุน แสดงผลการดำเนินงานของสหกรณ์ในรอบระยะเวลาบัญชี

14. ข้อใดไม่ถูกต้อง เกี่ยวกับการตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ก. ตัดจ่ายไม่น้อยกว่าอัตราค่าเสื่อมราคาที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 และตัดจ่ายได้ไม่เกิน 20 ปี

ข. กรณีที่อายุสิทธิตามกฎหมายมีระยะเวลามากกว่าอายุการให้ประโยชน์ให้ตัดจ่ายตามอายุสิทธิตามกฎหมาย

ค. ตัดจ่ายโดยตรงกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น

ง. ตัดจ่ายโดยวิธีเส้นตรง กรณีใช้ไม่เต็มปีคิดเป็นวัน

15. สหกรณ์มีลูกหนี้การค้าคงเหลือสิ้นปีบัญชี จำนวน 120,000.- บาท ปีก่อนตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้าไว้ จำนวน 10,000.- บาท สหกรณ์แยกอายุลูกหนี้การค้า และตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้ดังกล่าว ดังนี้

- อายุหนี้ค้างไม่เกิน 60 วัน	10,000.- บาท	
- อายุหนี้ค้างเกิน 60 วัน ไม่เกิน 6 เดือน	50,000.- บาท	ตั้งค่าเผื่อฯ ร้อยละ 5
- อายุหนี้ค้างเกิน 6 เดือน ไม่เกิน 1 ปี	40,000.- บาท	ตั้งค่าเผื่อฯ ร้อยละ 10
- อายุหนี้ค้างเกิน 1 ปี แต่ไม่เกิน 2 ปี	จำนวนที่เหลือ	ตั้งค่าเผื่อฯ ร้อยละ 15

ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	9,500.-บาท
	เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	9,500.- บาท
ข.	เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้าเกินความต้องการ	500.- บาท
	เครดิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	500.- บาท
ค.	เดบิต	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	9,500.- บาท
	เครดิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	9,500.- บาท
ง.	เดบิต	ค่าเผื่อสงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	500.- บาท
	เครดิต	หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	500.- บาท

16. เมื่อวันที่ 1 มีนาคม 25X1 สหกรณ์จ่ายค่าเบี้ยประกันอัคคีภัยอาคารสำนักงาน จำนวน 12,000.- บาท สำหรับระยะเวลา 1 ปี ลงบัญชีไว้เป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า สิ้นปีบัญชี (30 มิถุนายน 25X1) ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	4,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	4,000.- บาท
ข.	เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	4,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	4,000.- บาท
ค.	เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	8,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	8,000.- บาท
ง.	เดบิต	ค่าเบี้ยประกันภัย	8,000.- บาท
	เครดิต	ค่าเบี้ยประกันภัยค้างจ่าย	8,000.- บาท

17. ข้อใดแสดงลำดับขั้นตอนในการปิดบัญชีประจำปี

ก. ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เข้าบัญชีต้นทุนการผลิต ปิดบัญชีต้นทุนการผลิตเข้าบัญชีต้นทุนขาย/บริการ ปิดบัญชีต้นทุนขาย/บริการเข้าบัญชีกำไรขาดทุน

ข. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับต้นทุนการผลิต และต้นทุนขาย/บริการเข้าบัญชีทุน แล้วปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เข้าบัญชีกำไรขาดทุน

ค. ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับต้นทุนขาย/บริการเข้าบัญชีต้นทุนการผลิต แล้วปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เข้าบัญชีกำไรขาดทุน

ง. ไม่มีข้อใดถูกต้อง

18. สิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์คำนวณสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ได้ จำนวน 48,000.- บาท ในปีก่อนสหกรณ์ตั้งบัญชีสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ไว้ จำนวน 50,000.- บาท ข้อใดถูกต้อง

ก.	เดบิต	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
	เครดิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
ข.	เดบิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
	เครดิต	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
ค.	เดบิต	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	2,000.- บาท
	เครดิต	รายได้อื่น	2,000.- บาท

ง. ไม่มีข้อใดถูกต้อง

19. สหกรณ์ให้เช่าพื้นที่เพื่อขายสินค้า โดยคิดค่าเช่าปีละ 18,000.- บาท เมื่อวันที่ 1 พฤษภาคม 25X1 ได้รับค่าเช่า จำนวน 9,000.- บาท ลงบัญชีไว้เป็นรายได้ค่าเช่า สิ้นปีบัญชี (30 กันยายน 25X1) ข้อใดปรับปรุงบัญชีถูกต้อง

ก.	เดบิต	รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า	1,500.- บาท
	เครดิต	รายได้ค่าเช่า	1,500.- บาท
ข.	เดบิต	รายได้ค่าเช่า	1,500.- บาท
	เครดิต	รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า	1,500.- บาท
ค.	เดบิต	รายได้ค่าเช่าค้างรับ	7,500.- บาท
	เครดิต	รายได้ค่าเช่า	7,500.- บาท
ง.	เดบิต	รายได้ค่าเช่า	7,500.- บาท
	เครดิต	รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า	7,500.- บาท

20. สหกรณ์ซื้อหุ้นชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย จำกัด มูลค่า 50,000.- บาท ณ วันสิ้นปีบัญชีต้องตีราคาเงินลงทุนดังกล่าวหรือไม่ อย่างไร

ก. ตีราคาตามราคาทุน

ข. ตีราคาตามมูลค่ายุติธรรม

ก. ตีราคาตามราคาประเมิน

ข. ไม่ต้องตีราคา เนื่องจากเป็นเงินลงทุนที่ไม่อยู่ในความต้องการของตลาด

เฉลยแบบทดสอบความรู้หลังการอบรม
หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน

ข้อ 1 ง

ข้อ 2 ก

ข้อ 3 ง

ข้อ 4 ข

ข้อ 5 ง

ข้อ 6 ค

ข้อ 7 ง

ข้อ 8 ค

ข้อ 9 ค

ข้อ 10 ก

ข้อ 11 ข

ข้อ 12 ค

ข้อ 13 ก

ข้อ 14 ข

ข้อ 15 ง

ข้อ 16 ข

ข้อ 17 ง

ข้อ 18 ง

ข้อ 19 ข

ข้อ 20 ก

8. รายละเอียดโครงการ

โครงการให้การศึกษาอบรมเจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ภาคเกษตร

หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน

วัน/เวลา	หัวข้อบรรยาย	หมายเหตุ
วันแรก		
07.30 – 08.00 น.	ลงทะเบียน	
08.00 – 08.30 น.	พิธีเปิดการฝึกอบรม	
08.30 – 09.00 น.	ทดสอบความรู้ก่อนการฝึกอบรม	
09.00 – 12.00 น.	กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสหกรณ์	
12.00 – 13.00 น.	พักรับประทานอาหารกลางวัน	
13.00 – 16.30 น.	ระเบียบและคำแนะนำเกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์	
วันที่ 2		
09.00 – 10.30 น.	การจัดทำงบทดลอง	
10.30 – 12.00 น.	การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี	
12.00 – 13.00 น.	พักรับประทานอาหารกลางวัน	
13.00 – 15.00 น.	การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี (ต่อ)	
15.00 – 16.30 น.	การปิดบัญชีประจำปี	
วันที่ 3		
09.00 – 12.00 น.	การจัดทำงบการเงิน	
12.00 – 13.00 น.	พักรับประทานอาหารกลางวัน	
13.00 – 16.00 น.	กรณีศึกษา	
16.00 – 16.30 น.	ทดสอบความรู้หลังการฝึกอบรม	
16.30 – 17.00 น.	ประเมินผลการอบรม	

หมายเหตุ : พักรับประทานอาหารว่างเวลา 10.30 – 10.45 น. และเวลา 14.30 – 14.45 น.

โครงการให้การศึกษาอบรมเจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ภาคเกษตร
หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน

หลักการและเหตุผล

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ เป็นองค์กรที่พัฒนาระบบการบริหารจัดการด้านการเงินและการบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรให้โปร่งใส เข้มแข็งและพึ่งพาตนเองได้ โดยให้บริการตรวจสอบบัญชี กำหนดระบบบัญชี และให้คำปรึกษาแนะนำด้านการเงินการบัญชี ตลอดจนถ่ายทอดความรู้และส่งเสริมการจัดทำบัญชีให้แก่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร

ปัจจุบันมีสหกรณ์ภาคเกษตรจำนวนหนึ่งที่เจ้าหน้าที่บัญชีสามารถบันทึกรายการเงินในสมุดบันทึกรายการขั้นต้น และผ่านรายการไปสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป บัญชีย่อยและทะเบียนต่าง ๆ ได้ แต่ไม่สามารถจัดทำงบการเงินได้ตามระเบียบที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ซึ่งกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ตระหนักถึงการมีส่วนร่วมแก้ไขปัญหาการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์ โดยพัฒนาศักยภาพเจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ เพื่อให้สามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงกำหนดให้มีโครงการให้การศึกษาอบรมเจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ภาคเกษตร หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน ขึ้น

วัตถุประสงค์ เพื่อให้ผู้เข้ารับการอบรม

1. ได้รับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสหกรณ์
2. ได้รับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับระเบียบและคำแนะนำเกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์
3. ได้รับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำงบทดลอง
4. ได้รับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี
5. ได้รับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการปิดบัญชีประจำปี
6. ได้รับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับการจัดทำงบการเงิน
7. ได้มีโอกาสแลกเปลี่ยนความรู้ ความคิดเห็นระหว่างกัน รวมทั้งได้ซักถามปัญหาและรับคำแนะนำจากวิทยากร เพื่อใช้เป็นแนวทางปฏิบัติงานได้อย่างเหมาะสม
8. ปฏิบัติงานในหน้าที่เจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ภาคเกษตรได้อย่างมีประสิทธิภาพ

คุณสมบัติผู้เข้ารับการอบรม

1. เจ้าหน้าที่บัญชีของสหกรณ์ภาคเกษตร และผู้ที่ได้รับมอบหมายให้มีหน้าที่จัดทำบัญชีของสหกรณ์
2. สามารถเข้ารับการอบรมได้ตลอดหลักสูตร

หลักสูตรการฝึกอบรม

ก. หลักสูตร

หมวดที่ 1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับสหกรณ์

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสหกรณ์		3.0 ชั่วโมง
	รวม	3.0 ชั่วโมง

หมวดที่ 2 การบัญชีของสหกรณ์

1. ระเบียบและคำแนะนำเกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์		3.5 ชั่วโมง
2. การจัดทำงบทดลอง		1.5 ชั่วโมง
3. การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี		3.5 ชั่วโมง
4. การปิดบัญชีประจำปี		1.5 ชั่วโมง
5. การจัดทำงบการเงิน		3.0 ชั่วโมง
6. กรณีศึกษา		3.0 ชั่วโมง
	รวม	16.0 ชั่วโมง

หมวดที่ 3 อื่น ๆ

1. การทดสอบความรู้ก่อนการฝึกอบรม		0.5 ชั่วโมง
2. การทดสอบความรู้หลังการฝึกอบรม		0.5 ชั่วโมง
3. การประเมินผลการฝึกอบรม		0.5 ชั่วโมง
4. พิธีเปิด – ปิดการฝึกอบรม		0.5 ชั่วโมง
	รวม	2.0 ชั่วโมง
	รวมทั้งสิ้น	**21.0 ชั่วโมง**

ข. รายละเอียดวัตถุประสงค์ ประเด็นสำคัญ และวิธีการฝึกอบรม

หมวดที่ 1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับสหกรณ์

กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสหกรณ์ 3.0 ชั่วโมง

วัตถุประสงค์

เพื่อให้ผู้เข้ารับการอบรมมีความรู้ ความเข้าใจแนวคิดเกี่ยวกับคุณค่า อุดมการณ์ หลักการและวิธีการสหกรณ์ รวมถึงกฎหมายสหกรณ์ และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสหกรณ์ เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม

ประเด็นสำคัญ

(1) แนวคิดเกี่ยวกับคุณค่า อุดมการณ์ หลักการและวิธีการสหกรณ์

(2) พระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ. 2553

(3) กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของสหกรณ์ เช่น กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร กฎหมายเกี่ยวกับการประกันชีวิต เป็นต้น

วิธีการฝึกอบรม การบรรยาย และยกตัวอย่างประกอบ

หมวดที่ 2 การบัญชีของสหกรณ์

1. ระเบียบและคำแนะนำเกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์ 3.5 ชั่วโมง

วัตถุประสงค์

เพื่อให้ผู้เข้ารับการอบรมได้ทราบและเข้าใจเกี่ยวกับระเบียบและคำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์เกี่ยวกับการเงินการบัญชีของสหกรณ์ภาคเกษตร

ประเด็นสำคัญ

(1) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542
(2) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดเงินสดขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546
(3) คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินสดขาดบัญชี/เงินสดเกินบัญชี พ.ศ. 2546
(4) คำแนะนำกรมตรวจบัญชีสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน พ.ศ. 2544
(5) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้ของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546
(6) คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้ พ.ศ. 2547
(7) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการตัดสินค้าขาดบัญชีของสหกรณ์และกลุ่มเกษตรกร พ.ศ. 2546
(8) คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ พ.ศ. 2547
(9) ระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยสินทรัพย์ที่สหกรณ์และกลุ่มเกษตรกรได้รับบริจาคหรืออุดหนุน พ.ศ. 2547
(10) คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ พ.ศ. 2547
(11) คำแนะนำนายทะเบียนสหกรณ์ เรื่อง วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน พ.ศ. 2547

วิธีการฝึกอบรม การบรรยาย และยกตัวอย่างประกอบ

2. การจัดทำงบทดลอง **1.5 ชั่วโมง**

วัตถุประสงค์

เพื่อให้ผู้เข้ารับการอบรมได้ทราบและเข้าใจเกี่ยวกับขั้นตอนการบันทึกบัญชี ความหมาย ประโยชน์ และรูปแบบของงบทดลอง รวมถึงข้อสังเกตในการจัดทำงบทดลอง และการค้นหาข้อผิดพลาดเมื่องบทดลองไม่ลงตัว

ประเด็นสำคัญ

(1) ขั้นตอนการบันทึกบัญชี
(2) ความหมาย ประโยชน์ และรูปแบบของงบทดลอง
(3) ข้อสังเกตในการจัดทำงบทดลอง
(4) การค้นหาข้อผิดพลาดเมื่องบทดลองไม่ลงตัว

วิธีการฝึกอบรม การบรรยาย และยกตัวอย่างประกอบ

3. การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี **3.5 ชั่วโมง**

วัตถุประสงค์

เพื่อให้ผู้เข้ารับการอบรมได้ทราบและเข้าใจเกี่ยวกับรายการที่ต้องนำมาปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ได้แก่ รายการที่บันทึกบัญชีแล้วในระหว่างปี แต่สหกรณ์ยังให้ประโยชน์ หรือใช้ประโยชน์ไม่ครบถ้วน และรายการที่ควรเป็นของปีทางบัญชีนี้ แต่สหกรณ์ยังไม่ได้บันทึกบัญชี

ประเด็นสำคัญ

(1) รายได้รับล่วงหน้า
(2) ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า
(3) รายได้ค้างรับ
(4) ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย
(5) ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า
(6) ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์
(7) ค่าตัดจ่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
(8) ลูกหนี้คลาดเคลื่อน
(9) วัสดุคงเหลือ/เครื่องเขียนแบบพิมพ์
(10) สินค้าคงเหลือสิ้นปี
(11) สินค้าเสื่อมชำรุด
(12) สินค้าขาดบัญชี
(13) หนี้สูญ
(14) หนี้สูญรับคืน
(15) สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่

วิธีการฝึกอบรม การบรรยาย และยกตัวอย่างประกอบ

4. การปิดบัญชีประจำปี **1.5 ชั่วโมง**

วัตถุประสงค์

เพื่อให้ผู้เข้ารับการอบรมได้ทราบและเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการปิดบัญชีประจำวัน ปิดบัญชีประจำเดือน และปิดบัญชีประจำปีของสหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และสหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

ประเด็นสำคัญ

(1) การปิดบัญชีประจำวัน
(2) การปิดบัญชีประจำเดือน
(3) การปิดบัญชีประจำปี

วิธีการฝึกอบรม การบรรยาย และยกตัวอย่างประกอบ

5. การจัดทำงบการเงิน **3.0 ชั่วโมง**

วัตถุประสงค์

เพื่อให้ผู้เข้ารับการอบรมได้ทราบและเข้าใจเกี่ยวกับประเภท รูปแบบ และการแสดงรายการในงบการเงิน รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินของสหกรณ์ที่ไม่ได้เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และสหกรณ์ที่เป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

ประเด็นสำคัญ

(1) ประเภทของงบการเงิน
(2) รูปแบบและการแสดงรายการในงบดุล
(3) รูปแบบและการแสดงรายการในงบกำไรขาดทุน
(4) รูปแบบและการแสดงรายการในงบต้นทุนขาย/บริการ
(5) รูปแบบและการแสดงรายการในงบต้นทุนการผลิต
(6) การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

วิธีการฝึกอบรม การบรรยาย และยกตัวอย่างประกอบ

6. กรณีศึกษา **3.0 ชั่วโมง**

วัตถุประสงค์

เพื่อให้ผู้เข้ารับการอบรมได้ฝึกปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดทำรายการปรับปรุง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี การจัดทำงบทดลองหลังปรับปรุงบัญชี การปิดบัญชีประจำปี การจัดทำกระดาษทำการงบทดลอง และการจัดทำงบการเงินของสหกรณ์

วิธีการฝึกอบรม จัดทำกรณีศึกษา

หมวดที่ 3 อื่น ๆ

1. การทดสอบความรู้ก่อนการฝึกอบรม 0.5 ชั่วโมง

วัตถุประสงค์ เพื่อวัดความรู้ ความเข้าใจของผู้เข้ารับการอบรมก่อนได้รับการฝึกอบรม

2. การทดสอบความรู้หลังการฝึกอบรม 0.5 ชั่วโมง

วัตถุประสงค์ เพื่อวัดความรู้ ความเข้าใจของผู้เข้ารับการอบรมหลังได้รับการฝึกอบรม

3. การประเมินผลการฝึกอบรม 0.5 ชั่วโมง

วัตถุประสงค์ เพื่อประเมินผลการอบรมเป็นรายวิชา และประเมินผลการจัดอบรม รวมถึงรับทราบข้อคิดเห็น/ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์

4. พิธีเปิด – ปิดการฝึกอบรม 0.5 ชั่วโมง

วัตถุประสงค์ เพื่อให้ผู้เข้ารับการอบรมทราบถึงวัตถุประสงค์ของโครงการให้การศึกษาอบรม หน่วยงานที่รับผิดชอบดำเนินการจัดอบรม และผลที่คาดว่าจะได้รับจากการฝึกอบรม

ระยะเวลาการฝึกอบรม

ระหว่างวันที่.....ถึงวันที่.....

ระหว่างเวลา 08.30 น. – 16.30 น.

รวม 3 วันทำการ

วิธีการฝึกอบรม

การบรรยาย ยกตัวอย่างประกอบ เอกสารประกอบการบรรยาย และฝึกปฏิบัติ

สถานที่ฝึกอบรม

.....

จำนวนผู้เข้าอบรม

.....

การประเมินผล

ให้ผู้เข้ารับการอบรมกรอกแบบประเมินผลรายวิชาเมื่อเสร็จสิ้นการบรรยาย และกรอกแบบประเมินผลการจัดอบรมเมื่อเสร็จสิ้นการฝึกอบรม

การรับรองผลการฝึกอบรม

กรมตรวจบัญชีสหกรณ์มอบวุฒิบัตรให้ผู้เข้ารับการฝึกอบรม ซึ่งเข้ารับการฝึกอบรมไม่น้อยกว่าร้อยละ 80 ของระยะเวลาการฝึกอบรมทั้งหมด

วิทยากรในการฝึกอบรม

ข้าราชการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์ที่ 1 – 10

ข้าราชการสำนักงานตรวจบัญชีสหกรณ์

งบประมาณในการจัดอบรม

ใช้งบประมาณจาก.....

ผู้รับผิดชอบโครงการฝึกอบรม

ผู้อำนวยการโครงการ .....

ตำแหน่ง.....

ผู้บริหารโครงการ .....

ตำแหน่ง.....

ผู้ช่วยผู้บริหารโครงการ .....

ตำแหน่ง.....

.....

ตำแหน่ง.....

การเงินและใบสำคัญ .....

ตำแหน่ง.....

****

9. กรณีศึกษา

หลักสูตร การจัดทำงบการเงิน
กรณีศึกษา

สหกรณ์การเกษตรกรณีศึกษา จำกัด ปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม ของทุกปี สหกรณ์ดำเนินธุรกิจสินเชื่อ ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและผลิตสินค้า (แปรรูปข้าวเปลือก) และรับฝากเงินจากสมาชิก ณ วันสิ้นปีทางบัญชี 31 มีนาคม 2554 มียอดคงเหลือของรายการบัญชีต่าง ๆ ตามที่ปรากฏในงบทดลอง และมีรายการที่ต้องปรับปรุง ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ดังนี้

1. สหกรณ์ทำประกันอัคคีภัยอาคารสำนักงาน วงเงินประกัน 200,000.- บาท สำหรับระยะเวลา 1 ปี นับแต่วันที่ 1 ตุลาคม 2553 ถึงวันที่ 30 กันยายน 2554 จำนวนเงิน 24,000.- บาท และทำประกันอัคคีภัยโรงสี วงเงินประกัน 100,000.- บาท สำหรับระยะเวลา 1 ปี นับแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2554 จำนวนเงิน 12,000.- บาท
2. วันที่ 1 กรกฎาคม 2553 สหกรณ์ได้รับค่าเช่าโกดังสินค้าระยะเวลา 1 ปี จำนวน 18,000.- บาท
3. สหกรณ์มีค่าสาธารณูปโภคของเดือนมีนาคม 2554 ที่ยังไม่ได้ชำระ ดังนี้
   - ค่าไฟฟ้า จำนวน 2,500.- บาท
   - ค่าน้ำประปา จำนวน 1,000.- บาท
   - ค่าโทรศัพท์ จำนวน 600.- บาท
4. สหกรณ์คำนวณดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี จากบัญชีย่อยลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น จำนวน 5,800.- บาท และค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ จำนวน 2,200.- บาท
5. สิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์ตรวจนับเครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือ คิดเป็นราคาทุน 2,800.- บาท และกระสอบคงเหลือ (โรงสี) จำนวน 120 ใบ ราคาทุนใบละ 10.- บาท
6. ณ วันสิ้นปีทางบัญชี คณะกรรมการดำเนินการตรวจนับเงินสดในมือ ปรากฏว่ามีเงินสดขาดบัญชี จำนวน 1,400.- บาท เจ้าหน้าที่การเงินเป็นผู้รับผิดชอบแต่ยังไม่ได้ชดใช้คืนให้สหกรณ์
7. สินค้าคงเหลือจากการตรวจนับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี มีดังนี้
   - ข้าวเปลือกคงเหลือ จำนวน 90,000.- บาท
   - สินค้าคงเหลือ จำนวน 245,000.- บาท
   - ข้าวสารคงเหลือ จำนวน 118,000.- บาท
   - ปลายข้าวและรำข้าว จำนวน 26,000.- บาท

   และมีสินค้าขาดบัญชี (ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย) คิดเป็นราคาทุน 2,600.- บาท ราคาขาย 2,800.- บาท เจ้าหน้าที่ตลาดเป็นผู้รับผิดชอบ แต่ยังไม่ได้ชดใช้คืนให้สหกรณ์
8. วันที่ 12 ธันวาคม 2553 สหกรณ์ซื้อโปรแกรมคอมพิวเตอร์สำเร็จรูป ราคา 15,000.- บาท อายุการใช้ประโยชน์ 3 ปี

9. สหกรณ์มีค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์ จำนวน 50,000.- บาท ตัดจ่ายเป็นระยะเวลา 5 ปี นับตั้งแต่ปี 2553

10. สหกรณ์คิดค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์โดยวิธีเส้นตรง สำหรับอาคารสำนักงาน โกดังสินค้า โรงสี และฉาง คิดค่าเสื่อมราคาในอัตราร้อยละ 10 ยานพาหนะร้อยละ 25 และเครื่องใช้สำนักงาน ร้อยละ 20 ระหว่างปีสหกรณ์ซื้อเครื่องใช้สำนักงานเพิ่ม 2 รายการ ดังนี้
    - เมื่อวันที่ 8 ตุลาคม 2553 ซื้อตู้เย็น 1 ตู้ ราคา 8,500.- บาท
    - เมื่อวันที่ 12 พฤศจิกายน 2553 ซื้อโต๊ะบัญชี 1 ตัว ราคา 6,000.- บาท

11. ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้นคงเหลือ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์คาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้แน่นอน จำนวน 20,000.- บาท ส่วนที่เหลือคาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ร้อยละ 5

12. ลูกหนี้การค้าคงเหลือสิ้นปีเป็นหนี้ที่ค้างชำระเกิน 60 วัน ไม่เกิน 6 เดือน จำนวน 30,000.- บาท ค้างชำระเกิน 6 เดือน ไม่เกิน 1 ปี จำนวน 20,000.- บาท ส่วนที่เหลือค้างชำระไม่เกิน 60 วัน ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้าตามอัตราที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด

13. ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับและค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญในอัตราร้อยละ 5

14. สิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์คำนวณดอกเบี้ยเงินรับฝากค้างจ่ายของเงินรับฝากแต่ละประเภท ดังนี้
    - ดอกเบี้ยเงินรับฝากออมทรัพย์ จำนวน 5,400.- บาท
    - ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำ จำนวน 1,600.- บาท

15. ลูกหนี้เงินยืมทดรองตามบัญชีแยกประเภทมากกว่าบัญชีย่อย จำนวน 400.- บาท สหกรณ์ยังไม่พบสาเหตุของข้อคลาดเคลื่อน

16. สิ้นปีทางบัญชีสหกรณ์คำนวณสำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่ได้ จำนวน 22,000.- บาท

17. สหกรณ์ได้รับแจ้งจากเจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส. ว่ามีดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย ณ วันสิ้นปีทางบัญชี จำนวน 3,200.- บาท

1. ปรับปรุงรายการบัญชี ณ วันสิ้นปีบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป

2. จัดทำงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ

3. ปิดบัญชีประจำปีในสมุดรายวันทั่วไป

4. จัดทำกระดาษทำการงบทดลอง

5. จัดทำงบการเงิน

1. การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี

สมุดรายวันทั่วไป

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	

3. การปิดบัญชีประจำปี

สมุดรายวันทั่วไป

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	

2. การจัดทำงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ

สหกรณ์การเกษตร.....จำกัด

งบทดลอง

วันที่.....

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
1	เงินสด	1	17,000.00					
2	เงินฝากธนาคารกรุงไทย จำกัด - ออมทรัพย์	2	434,000.00					
3	เงินฝากสหกรณ์ AB จำกัด	3	100,000.00					
4	ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	4	900,000.00					
5	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	5		70,000.00				
6	ลูกหนี้การค้า	6	80,000.00					
7	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า	7		2,500.00				
8	ลูกหนี้เงินยืมทดรอง	8	20,000.00					
9	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	9	2,000.00					
10	สินค้าคงเหลือ (ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย)	10	332,000.00					
11	ข้าวเปลือกคงเหลือ (ธุรกิจแปรรูปผลิตผล)	11	54,000.00					
12	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	12	7,000.00					
13	กระสอบ(โรงสี)	13	3,000.00					
14	ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	14	19,000.00					
15	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	15		1,000.00				
16	ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ	16	5,500.00					
17	เงินรอเรียกคืน	17	1,800.00					

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
18	ที่ดิน	18	350,000.00					
19	อาคารสำนักงาน	19	400,000.00					
20	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารสำนักงาน	20		340,000.00				
21	โกดังสินค้า	21	100,000.00					
22	ค่าเสื่อมราคาสะสม - โกดังสินค้า	22		50,000.00				
23	โรงสี	23	150,000.00					
24	ค่าเสื่อมราคาสะสม - โรงสี	24		80,000.00				
25	ฉาง	25	50,000.00					
26	ค่าเสื่อมราคาสะสม - ฉาง	26		30,000.00				
27	ยานพาหนะ	27	200,000.00					
28	ค่าเสื่อมราคาสะสม - ยานพาหนะ	28		100,000.00				
29	เครื่องใช้สำนักงาน	29	54,500.00					
30	ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน	30		15,100.00				
31	หุ้นชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย	31	30,000.00					
32	สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	32	15,000.00					
33	ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์รอตัดจ่าย	33	40,000.00					
34	เงินประกันการใช้โทรศัพท์	34	3,000.00					
35	เจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส.	35		600,000.00				
36	เจ้าหนี้การค้า	36		40,000.00				

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
37	ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย	37		10,000.00				
38	เงินรับฝาก - ออมทรัพย์	38		470,000.00				
39	เงินรับฝาก - ประจำ	39		231,000.00				
40	เงินปันผลค้างจ่าย	40		21,000.00				
41	เงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย	41		12,200.00				
42	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	42		20,500.00				
43	ทุนเรือนหุ้น	43		935,000.00				
44	ทุนสำรอง	44		140,000.00				
45	ทุนศึกษาอบรมทางสหกรณ์	45		15,000.00				
46	ทุนสะสมเพื่อขยายงาน	46		14,000.00				
47	ทุนสะสมสวัสดิการเจ้าหน้าที่	47		10,000.00				
48	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	48		290,000.00				
49	รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้	49		6,000.00				
50	ขายสินค้า	50		1,008,000.00				
51	ขายข้าวสาร	51		370,000.00				
52	ขายปลายข้าวและรำข้าว	52		92,000.00				
53	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	53		4,100.00				
54	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	54		1,700.00				
55	รายได้ค่าเช่าโกดังสินค้า	55		18,000.00				

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
56	ผลตอบแทนลงทุนถือหุ้น	56		1,300.00				
57	รายได้เบ็ดเตล็ด	57		1,600.00				
58	ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้	58	8,000.00					
59	ซื้อสินค้า	59	652,500.00					
60	ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า	60	11,000.00					
61	ซื้อข้าวเปลือก	61	410,000.00					
62	ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวเปลือก	62	8,000.00					
63	ค่าจ้างในการแปรรูปข้าวเปลือก	63	15,500.00					
64	ค่าของใช้สิ้นเปลือง - โรงสี	64	3,200.00					
65	เงินเดือน - ธุรกิจสินเชื่อ	65	84,000.00					
66	ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้	66	1,700.00					
67	เงินเดือน - ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ	67	98,000.00					
68	ค่าใช้จ่ายในการขาย - ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ	68	1,900.00					
69	เงินเดือน - ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ	69	60,000.00					
70	ค่าใช้จ่ายในการขาย - ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ	70	2,700.00					
71	เงินเดือนและค่าจ้าง - ดำเนินงานทั่วไป	71	210,000.00					
72	ค่าเบี้ยประชุม	72	5,200.00					
73	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	73	8,000.00					
74	ค่ารับรอง	74	2,100.00					

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
75	ค่าเบี้ยประกันภัย - อาคารสำนักงาน	75	24,000.00					
76	ค่าเบี้ยประกันภัย - โรงสี	76	12,000.00					
77	ค่าสาธารณูปโภค	77	8,900.00					
78	ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาสินทรัพย์	78	2,000.00					
79	ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	79	3,500.00					

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
			5,000,000.00	5,000,000.00				

4. การจัดทำกระดาษทำการงบทดลอง

สหกรณ์การเกษตร .....จำกัด

กระดาษทำการงบทดลอง

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ .....

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
เงินสด	1										
เงินฝากธนาคารกรุงไทย จำกัด - ออมทรัพย์	2										
เงินฝากสหกรณ์ AB จำกัด	3										
ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	4										
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	5										
ลูกหนี้การค้า	6										
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า	7										
ลูกหนี้เงินยืมทดรอง	8										
ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	9										
สินค้าคงเหลือ (ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย)	10										
ข้าวเปลือกคงเหลือ (ธุรกิจแปรรูปผลิตผล)	11										
เครื่องเขียนแบบพิมพ์	12										
กระสอบ(โรงสี)	13										
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	14										
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	15										
ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ	16										
เงินรอเรียกคืน	17										

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
ที่ดิน	18										
อาคารสำนักงาน	19										
ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารสำนักงาน	20										
โกดังสินค้า	21										
ค่าเสื่อมราคาสะสม - โกดังสินค้า	22										
โรงสี	23										
ค่าเสื่อมราคาสะสม - โรงสี	24										
ฉาง	25										
ค่าเสื่อมราคาสะสม - ฉาง	26										
ยานพาหนะ	27										
ค่าเสื่อมราคาสะสม - ยานพาหนะ	28										
เครื่องใช้สำนักงาน	29										
ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน	30										
หุ้นชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย	31										
สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	32										
ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์รอตัดจ่าย	33										
เงินประกันการใช้โทรศัพท์	34										
เจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส.	35										
เจ้าหนี้การค้า	36										

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย	37										
เงินรับฝาก - ออมทรัพย์	38										
เงินรับฝาก - ประจำ	39										
เงินปันผลค้างจ่าย	40										
เงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย	41										
สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	42										
ทุนเรือนหุ้น	43										
ทุนสำรอง	44										
ทุนศึกษาอบรมทางสหกรณ์	45										
ทุนสะสมเพื่อขยายงาน	46										
ทุนสะสมสวัสดิการเจ้าหน้าที่	47										
ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	48										
รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้	49										
ขายสินค้า	50										
ขายข้าวสาร	51										
ขายปลายข้าวและรำข้าว	52										
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	53										
ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	54										
รายได้ค่าเช่าโกดังสินค้า	55										

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
ผลตอบแทนลงทุนถือหุ้น	56										
รายได้เบ็ดเตล็ด	57										
ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้	58										
ซื้อสินค้า	59										
ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า	60										
ซื้อข้าวเปลือก	61										
ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวเปลือก	62										
ค่าจ้างในการแปรรูปข้าวเปลือก	63										
ค่าของใช้สิ้นเปลือง - โรงสี	64										
เงินเดือน - ธุรกิจสินเชื่อ	65										
ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้	66										
เงินเดือน - ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ	67										
ค่าใช้จ่ายในการขาย - ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ	68										
เงินเดือน - ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ	69										
ค่าใช้จ่ายในการขาย - ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ	70										
เงินเดือนและค่าจ้าง - ดำเนินงานทั่วไป	71										
ค่าเบี้ยประชุม	72										
ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	73										
ค่ารับรอง	74										

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
ค่าเบี้ยประกันภัย - อาคารสำนักงาน	75										
ค่าเบี้ยประกันภัย - โรงสี	76										
ค่าสาธารณูปโภค	77										
ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาสินทรัพย์	78										
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	79										

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต

1. เฉลยปรับปรุงรายการบัญชี ณ วันสิ้นปีบัญชี

สมุดรายวันทั่วไป

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	
2554								
มีนาคม	31	1	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า		21,073	98		
			ค่าเบี้ยประกันภัยอาคารสำนักงาน				12,032	88
			ค่าเบี้ยประกันภัยโรงสี				9,041	10
		2	รายได้ค่าเช่าโกดังสินค้า		4,500	-		
			รายได้ค่าเช่าโกดังสินค้ารับล่วงหน้า				4,500	-
		3	ค่าสาธารณูปโภค		4,100	-		
			ค่าสาธารณูปโภคค้างจ่าย				4,100	-
		4	ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ		5,800	-		
			ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ		2,200	-		
			ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้				5,800	-
			รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้				2,200	-
		5	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์		4,200	-		
			กระสอบใช้ไป (โรงสี)		1,800	-		
			เครื่องเขียนแบบพิมพ์				4,200	-
			กระสอบ (โรงสี)				1,800	-
		6	ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี		1,400	-		
			เงินสด				1,400	-
		7	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี		2,800	-		
			ขายสินค้า				2,800	-

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	
2554								
มีนาคม	31	8	ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ซอฟท์แวร์		1,506	85		
			สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์				1,506	85
		9	ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรฯ ตัดจ่าย		10,000	-		
			ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรฯ รอตัดจ่าย				10,000	-
		10	ค่าเสื่อมราคา - อาคาร		40,000	-		
			ค่าเสื่อมราคา - โกดังสินค้า		10,000	-		
			ค่าเสื่อมราคา - โรงสี		15,000	-		
			ค่าเสื่อมราคา - ฉาง		5,000	-		
			ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ		50,000	-		
			ค่าเสื่อมราคา - เครื่องใช้สำนักงาน		9,275	34		
			ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร				40,000	-
			ค่าเสื่อมราคาสะสม - โกดังสินค้า				10,000	-
			ค่าเสื่อมราคาสะสม - โรงสี				15,000	-
			ค่าเสื่อมราคาสะสม - ฉาง				5,000	-
			ค่าเสื่อมราคาสะสม - ยานพาหนะ				50,000	-
			ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน				9,275	34
		11	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		6,000	-		
			หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น				6,000	-
		12	หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า		1,000	-		
			ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า				1,000	-
		13	หนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ		240	-		
			ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ				240	-
			หนี้สงสัยจะสูญ - ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ		385	-		
			ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ				385	-

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	
2554								
มีนาคม	31	14	ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก		7,000	-		
			เงินรับฝากออมทรัพย์				5,400	-
			ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่าย				1,600	-
		15	ลูกหนี้เงินยืมทดรองคลาดเคลื่อน		400	-		
			ลูกหนี้เงินยืมทดรอง				400	-
			หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ฯ คลาดเคลื่อน		400	-		
			ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้ฯ คลาดเคลื่อน				400	-
		16	บำเหน็จเจ้าหน้าที่		1,500	-		
			สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่				1,500	-
		17	ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้		3,200	-		
			ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย				3,200	-

2. เฉลยงบทดลองหลังปรับปรุงรายการ

สหกรณ์การเกษตรกรณีศึกษา จำกัด

งบทดลอง

วันที่ 31 มีนาคม 2554

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
1	เงินสด	1	17,000.00			1,400.00	15,600.00	
2	เงินฝากธนาคารกรุงไทย จำกัด - ออมทรัพย์	2	434,000.00				434,000.00	
3	เงินฝากสหกรณ์ AB จำกัด	3	100,000.00				100,000.00	
4	ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	4	900,000.00				900,000.00	
5	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	5		70,000.00	6,000.00			64,000.00
6	ลูกหนี้การค้า	6	80,000.00				80,000.00	
7	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า	7		2,500.00		1,000.00		3,500.00
8	ลูกหนี้เงินยืมทดรอง	8	20,000.00			400.00	19,600.00	
9	ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	9	2,000.00		2,800.00		4,800.00	
10	สินค้าคงเหลือ (ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย)	10	332,000.00				332,000.00	
11	ข้าวเปลือกคงเหลือ (ธุรกิจแปรรูปผลิตผล)	11	54,000.00				54,000.00	
12	เครื่องเขียนแบบพิมพ์	12	7,000.00			4,200.00	2,800.00	
13	กระสอบ(โรงสี)	13	3,000.00			1,800.00	1,200.00	
14	ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	14	19,000.00		5,800.00		24,800.00	
15	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	15		1,000.00		240.00		1,240.00
16	ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ	16	5,500.00		2,200.00		7,700.00	
17	เงินรอเรียกคืน	17	1,800.00				1,800.00	

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
18	ที่ดิน	18	350,000.00				350,000.00	
19	อาคารสำนักงาน	19	400,000.00				400,000.00	
20	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารสำนักงาน	20		340,000.00		40,000.00		380,000.00
21	โกดังสินค้า	21	100,000.00				100,000.00	
22	ค่าเสื่อมราคาสะสม - โกดังสินค้า	22		50,000.00		10,000.00		60,000.00
23	โรงสี	23	150,000.00				150,000.00	
24	ค่าเสื่อมราคาสะสม - โรงสี	24		80,000.00		15,000.00		95,000.00
25	ฉาง	25	50,000.00				50,000.00	
26	ค่าเสื่อมราคาสะสม - ฉาง	26		30,000.00		5,000.00		35,000.00
27	ยานพาหนะ	27	200,000.00				200,000.00	
28	ค่าเสื่อมราคาสะสม - ยานพาหนะ	28		100,000.00		50,000.00		150,000.00
29	เครื่องใช้สำนักงาน	29	54,500.00				54,500.00	
30	ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน	30		15,100.00		9,275.34		24,375.34
31	หุ้นชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย	31	30,000.00				30,000.00	
32	สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	32	15,000.00			1,506.85	13,493.15	
33	ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์รอตัดจ่าย	33	40,000.00			10,000.00	30,000.00	
34	เงินประกันการใช้โทรศัพท์	34	3,000.00				3,000.00	
35	เจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส.	35		600,000.00				600,000.00
36	เจ้าหนี้การค้า	36		40,000.00				40,000.00

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
37	ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย	37		10,000.00				10,000.00
38	เงินรับฝาก - ออมทรัพย์	38		470,000.00		5,400.00		475,400.00
39	เงินรับฝาก - ประจำ	39		231,000.00				231,000.00
40	เงินปันผลค้างจ่าย	40		21,000.00				21,000.00
41	เงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย	41		12,200.00				12,200.00
42	สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	42		20,500.00		1,500.00		22,000.00
43	ทุนเรือนหุ้น	43		935,000.00				935,000.00
44	ทุนสำรอง	44		140,000.00				140,000.00
45	ทุนศึกษาอบรมทางสหกรณ์	45		15,000.00				15,000.00
46	ทุนสะสมเพื่อขยายงาน	46		14,000.00				14,000.00
47	ทุนสะสมสวัสดิการเจ้าหน้าที่	47		10,000.00				10,000.00
48	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	48		290,000.00		5,800.00		295,800.00
49	รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้	49		6,000.00		2,200.00		8,200.00
50	ขายสินค้า	50		1,008,000.00		2,800.00		1,010,800.00
51	ขายข้าวสาร	51		370,000.00				370,000.00
52	ขายปลายข้าวและรำข้าว	52		92,000.00				92,000.00
53	ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	53		4,100.00				4,100.00
54	ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	54		1,700.00				1,700.00
55	รายได้ค่าเช่าโกดังสินค้า	55		18,000.00	4,500.00			13,500.00

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
56	ผลตอบแทนลงทุนถือหุ้น	56		1,300.00				1,300.00
57	รายได้เบ็ดเตล็ด	57		1,600.00				1,600.00
58	ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้	58	8,000.00		3,200.00		11,200.00	
59	ซื้อสินค้า	59	652,500.00				652,500.00	
60	ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า	60	11,000.00				11,000.00	
61	ซื้อข้าวเปลือก	61	410,000.00				410,000.00	
62	ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวเปลือก	62	8,000.00				8,000.00	
63	ค่าจ้างในการแปรรูปข้าวเปลือก	63	15,500.00				15,500.00	
64	ค่าของใช้สิ้นเปลือง - โรงสี	64	3,200.00				3,200.00	
65	เงินเดือน - ธุรกิจสินเชื่อ	65	84,000.00				84,000.00	
66	ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้	66	1,700.00				1,700.00	
67	เงินเดือน - ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ	67	98,000.00				98,000.00	
68	ค่าใช้จ่ายในการขาย - ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ	68	1,900.00				1,900.00	
69	เงินเดือน - ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ	69	60,000.00				60,000.00	
70	ค่าใช้จ่ายในการขาย - ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ	70	2,700.00				2,700.00	
71	เงินเดือนและค่าจ้าง - ดำเนินงานทั่วไป	71	210,000.00				210,000.00	
72	ค่าเบี้ยประชุม	72	5,200.00				5,200.00	
73	ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	73	8,000.00				8,000.00	
74	ค่ารับรอง	74	2,100.00				2,100.00	

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
75	ค่าเบี้ยประกันภัย - อาคารสำนักงาน	75	24,000.00			12,032.88	11,967.12	
76	ค่าเบี้ยประกันภัย - โรงสี	76	12,000.00			9,041.10	2,958.90	
77	ค่าสาธารณูปโภค	77	8,900.00		4,100.00		13,000.00	
78	ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาสินทรัพย์	78	2,000.00				2,000.00	
79	ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	79	3,500.00				3,500.00	
80	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	80			21,073.98		21,073.98	
81	รายได้ค่าเช่าโกดังรับล่วงหน้า	81				4,500.00		4,500.00
82	ค่าสาธารณูปโภคค้างจ่าย	82				4,100.00		4,100.00
83	ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	83			4,200.00		4,200.00	
84	กระสอบใช้ไป (โรงสี)	84			1,800.00		1,800.00	
85	ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	85			1,400.00		1,400.00	
86	ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	86			1,506.85		1,506.85	
87	ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์ตัดจ่าย	87			10,000.00		10,000.00	
88	ค่าเสื่อมราคา - อาคาร	88			40,000.00		40,000.00	
89	ค่าเสื่อมราคา - โกดังเก็บสินค้า	89			10,000.00		10,000.00	
90	ค่าเสื่อมราคา - โรงสี	90			15,000.00		15,000.00	
91	ค่าเสื่อมราคา - ฉาง	91			5,000.00		5,000.00	
92	ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ	92			50,000.00		50,000.00	
93	ค่าเสื่อมราคา - เครื่องใช้สำนักงาน	93			9,275.34		9,275.34	

ลำดับที่	ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	ยอดคงเหลือสิ้นปี		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
94	หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	94				6,000.00		6,000.00
95	หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า	95			1,000.00		1,000.00	
96	หนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	96			240.00		240.00	
97	หนี้สงสัยจะสูญ - ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ	97			385.00		385.00	
98	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ	98				385.00		385.00
99	ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	99			7,000.00		7,000.00	
100	ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่าย	100				1,600.00		1,600.00
101	ลูกหนี้เงินยืมทดรองคลาดเคลื่อน	101			400.00		400.00	
102	หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินยืมทดรองคลาดเคลื่อน	102			400.00		400.00	
103	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินยืมฯคลาดเคลื่อน	103				400.00		400.00
104	บำเหน็จเจ้าหน้าที่	104			1,500.00		1,500.00	
105	ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย	105				3,200.00		3,200.00
			5,000,000.00	5,000,000.00	208,781.17	208,781.17	5,157,900.34	5,157,900.34

3. เฉลยปิดบัญชีประจำปี

สมุดรายวันทั่วไป

วัน	เดือน	ปี	เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	
2554									
มีนาคม	31		1	ต้นทุนการผลิต		430,458	90		
				ข้าวเปลือกคงเหลือปลายปี		90,000	-		
				ข้าวเปลือกคงเหลือต้นปี				54,000	-
				ซื้อข้าวเปลือก				410,000	-
				ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวเปลือก				8,000	-
				ค่าจ้างในการแปรรูปข้าวเปลือก				15,500	-
				ค่าของใช้สิ้นเปลือง - โรงสี				3,200	-
				ค่าเบี้ยประกันภัย - โรงสี				2,958	90
				กระสอบใช้ไป - โรงสี				1,800	-
				ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรฯ ตัดจ่าย				10,000	-
				ค่าเสื่อมราคา - โรงสี				15,000	-
				(ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับต้นทุนการผลิตเข้าบัญชี					
				ต้นทุนการผลิต และบันทึกวัตถุดิบคงเหลือปลายปี)					
	31		2	ต้นทุนขาย / บริการ		1,048,158	90		
				สินค้าคงเหลือปลายปี		245,000	-		
				ข้าวสารคงเหลือปลายปี		118,000	-		
				ปลายข้าวและรำข้าวคงเหลือปลายปี		26,000	-		
				สินค้าคงเหลือต้นปี				332,000	-
				ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้				11,200	-
				ซื้อสินค้า				652,500	-
				ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า				11,000	-
				ต้นทุนการผลิต				430,458	90
				(ปิดบัญชีต้นทุนการผลิต และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับ					
				ต้นทุนขาย/บริการ เข้าบัญชีต้นทุนขาย/บริการ และบันทึก					
				สินค้าคงเหลือปลายปี)					

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	
2554								
มีนาคม	31	3	ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้		295,800	-		
			รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้		8,200	-		
			ขายสินค้า		952,800	-		
			ขายข้าวสาร		370,000	-		
			ขายปลายข้าวและรำข้าว		150,000	-		
			ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร		4,100	-		
			ค่าธรรมเนียมแรกเข้า		1,700	-		
			รายได้ค่าเช่าโกดังสินค้า		13,500	-		
			ผลตอบแทนลงทุนถือหุ้น		1,300	-		
			รายได้เบ็ดเตล็ด		1,600	-		
			หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น		6,000	-		
			เงินเดือน (ธุรกิจสินเชื่อ)				84,000	-
			ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้				1,700	-
			เงินเดือน (ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ)				98,000	-
			ค่าใช้จ่ายในการขาย				1,900	-
			เงินเดือน (ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ)				60,000	-
			ค่าใช้จ่ายในการขาย				2,700	-
			เงินเดือนและค่าจ้าง				210,000	-
			ค่าเบี้ยประชุม				5,200	-
			ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ				8,000	-
			ค่ารับรอง				2,100	-
			ค่าเบี้ยประกันภัย - อาคารสำนักงาน				11,967	12
			ค่าสาธารณูปโภค				13,000	-
			ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาสินทรัพย์				2,000	-
			ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด				3,500	-
			ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์				4,200	-
			ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ซอฟท์แวร์				1,506	85
			ค่าเสื่อมราคา - อาคาร				40,000	-
			ค่าเสื่อมราคา - โกดังสินค้า				10,000	-

วัน เดือน ปี		เลขที่ใบโอน	รายการ	หน้าบัญชี	เดบิต		เครดิต	
2554								
มีนาคม	31		ค่าเสื่อมราคา - ฉาง				5,000	-
			ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ				50,000	-
			ค่าเสื่อมราคา - เครื่องใช้สำนักงาน				9,275	34
			หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า				1,000	-
			หนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ				240	-
			หนี้สงสัยจะสูญ - ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ				385	-
			ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก				7,000	-
			หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินยืมฯ คลาดเคลื่อน				400	-
			บำเหน็จเจ้าหน้าที่				1,500	-
			ต้นทุนขาย / บริการ				1,048,158	90
			กำไรสุทธิ				122,266	79
			(ปิดบัญชีรายได้ และบัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆ รวมทั้งบัญชี					
			ต้นทุนขาย/บริการ และบันทึกผลกำไรสุทธิ)					

สหกรณ์การเกษตรกรณีศึกษา จำกัด

กระดาษทำการงบทดลอง

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
เงินสด	1	15,600.00								15,600.00	
เงินฝากธนาคารกรุงไทย จำกัด - ออมทรัพย์	2	434,000.00								434,000.00	
เงินฝากสหกรณ์ AB จำกัด	3	100,000.00								100,000.00	
ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	4	900,000.00								900,000.00	
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	5		64,000.00								64,000.00
ลูกหนี้การค้า	6	80,000.00								80,000.00	
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า	7		3,500.00								3,500.00
ลูกหนี้เงินยืมทดรอง	8	19,600.00								19,600.00	
ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	9	4,800.00								4,800.00	
สินค้าคงเหลือ (ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย)	10	332,000.00				332,000.00					
ข้าวเปลือกคงเหลือ (ธุรกิจแปรรูปผลิตผล)	11	54,000.00		54,000.00							
เครื่องเขียนแบบพิมพ์	12	2,800.00								2,800.00	
กระสอบ(โรงสี)	13	1,200.00								1,200.00	
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	14	24,800.00								24,800.00	
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	15		1,240.00								1,240.00
ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ	16	7,700.00								7,700.00	
เงินรอเรียกคืน	17	1,800.00								1,800.00	

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
ที่ดิน	18	350,000.00								350,000.00	
อาคารสำนักงาน	19	400,000.00								400,000.00	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารสำนักงาน	20		380,000.00								380,000.00
โกดังสินค้า	21	100,000.00								100,000.00	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - โกดังสินค้า	22		60,000.00								60,000.00
โรงสี	23	150,000.00								150,000.00	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - โรงสี	24		95,000.00								95,000.00
ฉาง	25	50,000.00								50,000.00	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - ฉาง	26		35,000.00								35,000.00
ยานพาหนะ	27	200,000.00								200,000.00	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - ยานพาหนะ	28		150,000.00								150,000.00
เครื่องใช้สำนักงาน	29	54,500.00								54,500.00	
ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องใช้สำนักงาน	30		24,375.34								24,375.34
หุ้นชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย	31	30,000.00								30,000.00	
สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	32	13,493.15								13,493.15	
ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์รอตัดจ่าย	33	30,000.00								30,000.00	
เงินประกันการใช้โทรศัพท์	34	3,000.00								3,000.00	
เจ้าหนี้เงินกู้ ธ.ก.ส.	35		600,000.00								600,000.00
เจ้าหนี้การค้า	36		40,000.00								40,000.00

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย	37		10,000.00								10,000.00
เงินรับฝาก - ออมทรัพย์	38		475,400.00								475,400.00
เงินรับฝาก - ประจำ	39		231,000.00								231,000.00
เงินปันผลค้างจ่าย	40		21,000.00								21,000.00
เงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย	41		12,200.00								12,200.00
สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่	42		22,000.00								22,000.00
ทุนเรือนหุ้น	43		935,000.00								935,000.00
ทุนสำรอง	44		140,000.00								140,000.00
ทุนศึกษาอบรมทางสหกรณ์	45		15,000.00								15,000.00
ทุนสะสมเพื่อขยายงาน	46		14,000.00								14,000.00
ทุนสะสมสวัสดิการเจ้าหน้าที่	47		10,000.00								10,000.00
ดอกเบี้ยรับเงินให้กู้	48		295,800.00						295,800.00		
รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้	49		8,200.00						8,200.00		
ขายสินค้า	50		1,010,800.00						1,010,800.00		
ขายข้าวสาร	51		370,000.00						370,000.00		
ขายปลายข้าวและรำข้าว	52		92,000.00						92,000.00		
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	53		4,100.00						4,100.00		
ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	54		1,700.00						1,700.00		
รายได้ค่าเช่าโกดังสินค้า	55		13,500.00						13,500.00		

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
ผลตอบแทนลงทุนถือหุ้น	56		1,300.00						1,300.00		
รายได้เบ็ดเตล็ด	57		1,600.00						1,600.00		
ดอกเบี้ยจ่ายเงินกู้	58	11,200.00				11,200.00					
ซื้อสินค้า	59	652,500.00				652,500.00					
ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า	60	11,000.00				11,000.00					
ซื้อข้าวเปลือก	61	410,000.00		410,000.00							
ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวเปลือก	62	8,000.00		8,000.00							
ค่าจ้างในการแปรรูปข้าวเปลือก	63	15,500.00		15,500.00							
ค่าของใช้สิ้นเปลือง - โรงสี	64	3,200.00		3,200.00							
เงินเดือน - ธุรกิจสินเชื่อ	65	84,000.00						84,000.00			
ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้	66	1,700.00						1,700.00			
เงินเดือน - ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ	67	98,000.00						98,000.00			
ค่าใช้จ่ายในการขาย - ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ	68	1,900.00						1,900.00			
เงินเดือน - ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ	69	60,000.00						60,000.00			
ค่าใช้จ่ายในการขาย - ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ	70	2,700.00						2,700.00			
เงินเดือนและค่าจ้าง - ดำเนินงานทั่วไป	71	210,000.00						210,000.00			
ค่าเบี้ยประชุม	72	5,200.00						5,200.00			
ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	73	8,000.00						8,000.00			
ค่ารับรอง	74	2,100.00						2,100.00			

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
ค่าเบี้ยประกันภัย - อาคารสำนักงาน	75	11,967.12						11,967.12			
ค่าเบี้ยประกันภัย - โรงสี	76	2,958.90		2,958.90							
ค่าสาธารณูปโภค	77	13,000.00						13,000.00			
ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาสินทรัพย์	78	2,000.00						2,000.00			
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	79	3,500.00						3,500.00			
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	80	21,073.98								21,073.98	
รายได้ค่าเช่าโกดังรับล่วงหน้า	81		4,500.00								4,500.00
ค่าสาธารณูปโภคค้างจ่าย	82		4,100.00								4,100.00
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	83	4,200.00						4,200.00			
กระสอบใช้ไป (โรงสี)	84	1,800.00		1,800.00							
ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	85	1,400.00								1,400.00	
ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	86	1,506.85						1,506.85			
ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์ตัดจ่าย	87	10,000.00		10,000.00							
ค่าเสื่อมราคา - อาคาร	88	40,000.00						40,000.00			
ค่าเสื่อมราคา - โกดังเก็บสินค้า	89	10,000.00						10,000.00			
ค่าเสื่อมราคา - โรงสี	90	15,000.00		15,000.00							
ค่าเสื่อมราคา - ฉาง	91	5,000.00						5,000.00			
ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ	92	50,000.00						50,000.00			
ค่าเสื่อมราคา - เครื่องใช้สำนักงาน	93	9,275.34						9,275.34			

ชื่อบัญชี	หน้าบัญชี	งบทดลองหลังปรับปรุงรายการ		งบต้นทุนการผลิต		งบต้นทุนขาย/บริการ		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	94		6,000.00						6,000.00		
หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้การค้า	95	1,000.00						1,000.00			
หนี้สงสัยจะสูญ - ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	96	240.00						240.00			
หนี้สงสัยจะสูญ - ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ	97	385.00						385.00			
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ค่าปรับเงินกู้ค้างรับ	98		385.00								385.00
ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	99	7,000.00						7,000.00			
ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่าย	100		1,600.00								1,600.00
ลูกหนี้เงินยืมทดรองคลาดเคลื่อน	101	400.00								400.00	
หนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินยืมทดรองคลาดเคลื่อน	102	400.00						400.00			
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้เงินยืมฯคลาดเคลื่อน	103		400.00								400.00
บำเหน็จเจ้าหน้าที่	104	1,500.00						1,500.00			
ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย	105		3,200.00								3,200.00
ข้าวเปลือกคงเหลือสิ้นปี (ธุรกิจแปรรูปผลิตผลฯ)					90,000.00					90,000.00	
สินค้าคงเหลือสิ้นปี (ธุรกิจจัดหาสินค้าฯ)							245,000.00			245,000.00	
ข้าวสารคงเหลือสิ้นปี							118,000.00			118,000.00	
ปลายข้าวและรำข้าวคงเหลือสิ้นปี							26,000.00			26,000.00	
ต้นทุนการผลิต					430,458.90	430,458.90					
ต้นทุนขาย/บริการ							1,048,158.90	1,048,158.90			
กำไร (ขาดทุน) สุทธิ								122,266.79			122,266.79
		5,157,900.34	5,157,900.34	520,458.90	520,458.90	1,437,158.90	1,437,158.90	1,805,000.00	1,805,000.00	3,475,167.13	3,475,167.13

5. เฉลยงบการเงิน

สหกรณ์การเกษตรกรณีศึกษา จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 มีนาคม 2554

	หมายเหตุ	บาท
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	2	449,600.00
เงินฝากสหกรณ์อื่น		100,000.00
เงินให้กู้ยืมระยะสั้น – สุทธิ	3	836,000.00
ลูกหนี้ระยะสั้น – สุทธิ	4	102,300.00
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ – สุทธิ	5	23,560.00
สินค้าคงเหลือ		479,000.00
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	6	34,188.98
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		2,024,648.98
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
หุ้นชุมนุมสหกรณ์การเกษตรแห่งประเทศไทย		30,000.00
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	7	560,124.66
สิทธิการใช้ซอฟท์แวร์		13,493.15
สินทรัพย์อื่น	8	33,000.00
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		636,617.81
รวมสินทรัพย์		2,661,266.79

	หมายเหตุ	บาท
หนี้สินและทุนของสหกรณ์		
หนี้สินหมุนเวียน		
เงินกู้ ธ.ก.ส		600,000.00
เจ้าหนี้การค้า		40,000.00
เงินรับฝาก	9	706,400.00
ค่าบำรุงสันนิบาตสหกรณ์แห่งประเทศไทยค้างจ่าย		10,000.00
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	10	46,600.00
รวมหนี้สินหมุนเวียน		1,403,000.00
หนี้สินไม่หมุนเวียน		
สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่		22,000.00
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		22,000.00
รวมหนี้สิน		1,425,000.00
ทุนของสหกรณ์		
ทุนเรือนหุ้น (มูลค่าหุ้นละ 10 บาท)		
หุ้นที่ชำระเต็มมูลค่าแล้ว		935,000.00
ทุนสำรอง		140,000.00
ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ	11	39,000.00
กำไรสุทธิประจำปี		122,266.79
รวมทุนของสหกรณ์		1,236,266.79
รวมหนี้สินและทุนของสหกรณ์		2,661,266.79

หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

(ลงชื่อ)

ประธานกรรมการ

(ลงชื่อ)

เลขานุการ

วันที่ .....

สหกรณ์การเกษตรกรณีศึกษา จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554

	บาท	%
ขาย/บริการ	1,768,600.00	100.00
หัก ต้นทุนขาย/บริการ (งบต้นทุนขาย/บริการ)	1,048,158.90	59.26
กำไรขั้นต้น	720,441.10	40.74
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ	21,700.00	1.22
	742,141.10	41.96
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	258,925.00	14.64
กำไรเฉพาะธุรกิจ (รายละเอียด 1 - 3)	483,216.10	27.32
บวก รายได้อื่น (รายละเอียด 4)	8,700.00	0.49
รวม	491,916.10	27.81
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (รายละเอียด 5)	369,649.31	20.90
กำไรสุทธิ	**122,266.79**	**6.91**

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 1

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจสินเชื่อ

	บาท	%
ดอกเบี้ยรับจากเงินให้กู้	295,800.00	100.00
หัก ต้นทุนบริการ	11,200.00	3.79
กำไรขั้นต้น	284,600.00	96.21
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ		
- รายได้ค่าปรับลูกหนี้เงินกู้	8,200.00	2.77
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	8,200.00	2.77
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ		
- เงินเดือน	84,000.00	28.40
- ค่าใช้จ่ายในการติดตามหนี้	1,700.00	0.57
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	(6,000.00)	(2.03)
- หนี้สงสัยจะสูญดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	240.00	0.08
- หนี้สงสัยจะสูญค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ	385.00	0.13
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	80,325.00	27.15
กำไรเฉพาะธุรกิจ	**212,475.00**	**71.83**

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 2

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย

	บาท	%
ขายสินค้า	1,010,800.00	100.00
หัก ต้นทุนขาย	750,500.00	74.25
กำไรขั้นต้น	260,300.00	25.75
บวก รายได้เฉพาะธุรกิจ		
- รายได้ค่าเช่าโกดังสินค้า	13,500.00	1.34
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	13,500.00	1.34
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ		
- เงินเดือน	98,000.00	9.69
- ค่าใช้จ่ายในการขายสินค้า	1,900.00	0.19
- ค่าเสื่อมราคาโกดังสินค้า	10,000.00	0.99
- หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า	1,000.00	0.10
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	110,900.00	10.97
กำไรเฉพาะธุรกิจ	**162,900.00**	**16.12**

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 3

รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและผลิตสินค้า

	บาท	%
ขายข้าวสาร	370,000.00	80.09
ขายปลายข้าวและรำข้าว	92,000.00	19.91
	462,000.00	100.00
หัก ต้นทุนขาย	286,458.90	62.01
กำไรขั้นต้น	175,541.10	37.99
หัก ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ		
- เงินเดือน	60,000.00	12.99
- ค่าใช้จ่ายในการขาย	2,700.00	0.58
- ค่าเสื่อมราคาฉาง	5,000.00	1.08
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	67,700.00	14.65
กำไรเฉพาะธุรกิจ	**107,841.10**	**23.34**

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 4

รายละเอียดรายได้อื่น

	บาท	%
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	4,100.00	0.23
ค่าธรรมเนียมแรกเข้า	1,700.00	0.10
ผลตอบแทนลงทุนถือหุ้น	1,300.00	0.07
รายได้เบ็ดเตล็ด	1,600.00	0.09
รวม	**8,700.00**	**0.49**

รายละเอียดประกอบงบการเงิน 5

รายละเอียดค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

	บาท	%
เงินเดือนและค่าจ้าง	210,000.00	11.87
ค่าเบี้ยประชุมกรรมการ	5,200.00	0.29
ค่าเบี้ยเลี้ยงพาหนะ	8,000.00	0.45
ค่ารับรอง	2,100.00	0.12
ค่าเบี้ยประกันภัยอาคารสำนักงาน	11,967.12	0.68
ค่าสาธารณูปโภค	13,000.00	0.74
ค่าซ่อมแซมบำรุงรักษาสินทรัพย์	2,000.00	0.11
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	3,500.00	0.20
ค่าเครื่องเขียนแบบพิมพ์	4,200.00	0.24
ค่าตัดจ่ายสิทธิการใช้ซอฟท์แวร์	1,506.85	0.09
ค่าเสื่อมราคาอาคารสำนักงาน	40,000.00	2.26
ค่าเสื่อมราคายานพาหนะ	50,000.00	2.83
ค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้สำนักงาน	9,275.34	0.52
ดอกเบี้ยจ่ายเงินรับฝาก	7,000.00	0.40
หนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เงินยืมทดรองคลาดเคลื่อน	400.00	0.02
บำเหน็จเจ้าหน้าที่	1,500.00	0.08
	369,649.31	**20.90**

สหกรณ์การเกษตรกรณีศึกษา จำกัด
งบต้นทุนขาย/บริการ
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554

		บาท
ธุรกิจสินเชื่อ		
	ดอกเบี้ยจ่าย	11,200.00
ธุรกิจจัดหาสินค้ามาจำหน่าย		
	สินค้าคงเหลือต้นปี	332,000.00
บวก	ซื้อสินค้าทั่วไป	652,500.00
	ค่าใช้จ่ายในการซื้อสินค้า	11,000.00
	รวม	995,500.00
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี	
	- สภาพปกติ	245,000.00
ต้นทุนขาย		750,500.00
ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและผลิตสินค้า		
	สินค้าคงเหลือต้นปี	0.00
บวก	ต้นทุนการผลิต	430,458.90
	รวม	430,458.90
หัก	สินค้าคงเหลือสิ้นปี	
	- สภาพปกติ	144,000.00
ต้นทุนขาย		286,458.90
รวมต้นทุนขาย/บริการ		**1,048,158.90**

สหกรณ์การเกษตรกรณีศึกษา จำกัด
งบต้นทุนการผลิต
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554

	บาท
ข้าวเปลือกคงเหลือต้นปี	54,000.00
บวก ซื้อข้าวเปลือก	410,000.00
ค่าใช้จ่ายในการซื้อข้าวเปลือก	8,000.00
รวม	472,000.00
หัก ข้าวเปลือกคงเหลือสิ้นปี	
- สภาพปกติ	90,000.00
ข้าวเปลือกที่ใช้ในการผลิต	382,000.00
ค่าจ้างในการแปรรูปข้าวเปลือก	15,500.00
ค่าใช้จ่ายในการผลิต	
- ค่าของใช้สิ้นเปลืองโรงสี	3,200.00
- ค่าเบี้ยประกันภัยโรงสี	2,958.90
- กระสอบใช้ไปโรงสี	1,800.00
- ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์ตัดจ่าย	10,000.00
- ค่าเสื่อมราคาโรงสี	15,000.00
ต้นทุนการผลิต	**430,458.90**

สหกรณ์การเกษตรกรณีศึกษา จำกัด
หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2554

1. <u>สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ</u>

.....

.....

2. <u>เงินสดและเงินฝากธนาคาร</u> ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
เงินสด	15,600.-
เงินฝากธนาคาร	
ออมทรัพย์	434,000.-
รวม	449,600.-

3. <u>เงินให้กู้ยืม – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
ลูกหนี้เงินกู้ระยะสั้น	900,000.-
<u>หัก</u> ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	64,000.-
เงินให้กู้ยืมระยะสั้น – สุทธิ	836,000.-

4. <u>ลูกหนี้ระยะสั้น – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
ลูกหนี้การค้า	80,000.-
ลูกหนี้เงินยืมทดรอง	19,600.-
ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	4,800.-
ลูกหนี้เงินสดขาดบัญชี	1,400.-
ลูกหนี้เงินยืมทดรองคลาดเคลื่อน	400.-
รวมลูกหนี้	106,200.-
<u>หัก</u> ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	3,900.-
ลูกหนี้ระยะสั้น – สุทธิ	102,300.-

5. <u>ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับ	24,800.-
<u>หัก</u> ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	1,240.-
ดอกเบี้ยเงินให้กู้ค้างรับสุทธิ	23,560.-

6. <u>สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น</u> ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
ค่าปรับเงินให้กู้ค้างรับ	7,700.-
<u>หัก</u> ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	385.-
	7,315.-
เครื่องเขียนแบบพิมพ์	2,800.-
กระสอบ	1,200.-
เงินรอเรียกคืน	1,800.-
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	21,073.98
รวม	34,188.98

7. <u>ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ</u> ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
ที่ดิน	350,000.-
อาคารสำนักงาน	400,000.-
โกดังเก็บสินค้า	100,000.-
โรงสี	150,000.-
ฉาง	50,000.-
ยานพาหนะ	200,000.-
เครื่องใช้สำนักงาน	54,500.-
รวม	1,304,500.-
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาสะสม	744,375.34
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ – สุทธิ	560,124.66

ค่าเสื่อมราคาสะสม แยกเป็น ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารสำนักงาน จำนวน 380,000.- บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมโกดังเก็บสินค้า จำนวน 60,000.- บาท ค่าเสื่อมราคาโรงสี จำนวน 95,000.- บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมฉาง จำนวน 35,000.- บาท ค่าเสื่อมราคายานพาหนะ จำนวน 150,000.- บาท และค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องใช้สำนักงาน จำนวน 24,375.34 บาท

8. **<u>สินทรัพย์อื่น</u>** ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
ค่าซ่อมแซมเครื่องจักรและอุปกรณ์รอตัดจ่าย	30,000.-
เงินประกันการใช้โทรศัพท์	3,000.-
รวม	33,000.-

9. **<u>เงินรับฝาก</u>** ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
เงินรับฝากออมทรัพย์	475,400.-
เงินรับฝากประจำ	231,000.-
รวม	706,400.-

10. **<u>หนี้สินหมุนเวียนอื่น</u>** ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
เงินปันผลค้างจ่าย	21,000.-
เงินเฉลี่ยคืนค้างจ่าย	12,200.-
รายได้ค่าเช่าโกดังรับล่วงหน้า	4,500.-
ค่าสาธารณูปโภคค้างจ่าย	4,100.-
ดอกเบี้ยเงินรับฝากประจำค้างจ่าย	1,600.-
ดอกเบี้ยเงินกู้ค้างจ่าย	3,200.-
รวม	46,600.-

11. **<u>ทุนสะสมตามข้อบังคับ ระเบียบและอื่น ๆ</u>** ประกอบด้วย

	<u>บาท</u>
ทุนศึกษาอบรมทางสหกรณ์	15,000.-
ทุนสะสมเพื่อขยายงาน	14,000.-
ทุนสะสมสวัสดิการเจ้าหน้าที่	10,000.-
รวม	39,000.-