

ระบบบัญชีการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย โดย ชวมนต์ ศรีวัลย์

การเลี้ยงโคเนื้อเพื่อขุนจำหน่าย เป็นอาชีพทางเลือกอีกอาชีพหนึ่งที่เริ่มเป็นที่นิยมในหมู่เกษตรกรที่ต้องการปรับเปลี่ยนอาชีพจากการทำสวน ทำไร่ ทำนา เนื่องจากประสบปัญหาการขาดแคลนน้ำและราคาผลผลิตตกต่ำ การเลี้ยงโคเนื้อเป็นอาชีพทางการเกษตรที่สำคัญอีกอาชีพหนึ่งที่สามารถสร้างมูลค่าไม่ต่ำกว่า 6.5 หมื่นล้านบาทต่อปีเพราะความต้องการบริโภคเนื้อสัตว์เพิ่มขึ้นทั้งนี้ภายใต้นโยบายการบริหารงานของรัฐบาลยุคปัจจุบัน โดยกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ได้ดำเนินโครงการโคขุนสร้างรายได้ มีระยะเวลาดำเนินการ 5 ปี (2563 - 2567) วัตถุประสงค์เพื่อเสริมสร้างรายได้สร้างอาชีพทางเลือกใหม่โดยการปรับเปลี่ยนพื้นที่ไม่เหมาะสมมาเลี้ยงโคขุนเพิ่มผลผลิตโคเนื้อให้เพียงพอต่อความต้องการ เป้าหมาย 1 ล้านตัว ต่อเกษตรกร 2 แสนราย โดยใช้เงินกู้จากธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร อัตราดอกเบี้ย 4% เกษตรกรจ่าย 1% รัฐบาลสมทบ 3% เงินกู้รายละ 164,200 บาทต่อราย เป็นค่าโค 120,000 บาท (5 ตัวๆ ละไม่เกิน 24,000 บาท) ค่าอาหารผสมเสร็จ (TMR) 43,200 บาท และสมทบค่าประกันภัยโค 1,000 บาท (สมทบกับรัฐบาลจ่ายให้อีกครึ่งหนึ่ง) อีกทั้งรัฐสนับสนุน ค่าชุดเชยดอกเบี้ย 3% ค่าประกันภัย 1,000 บาท เครื่องผสมอาหาร และเครื่องชั่งน้ำหนัก ในสัดส่วนเกษตรกร 100 รายหรือโค 500 ตัวต่อ 1 ชุด ซึ่งเกษตรกรจะได้รับการฝึกอบรมการเลี้ยงโคขุนก่อนเลี้ยงโคขุนนอกจากนี้ กรมทรัพยากรน้ำบาดาล จะเข้ามาช่วยเหลือขุดน้ำบาดาลพลังงานแสงอาทิตย์ 1 จุด/100 ไร่ เพื่อส่งเสริมปลูกหญ้าสำหรับผสมอาหาร รวมถึงองค์การตลาดเพื่อเกษตรกร (อตก.) จะเข้ามาช่วยทำการตลาดอีกด้วยทั้งรัฐบาลเองก็มีนโยบายที่ส่งเสริมและสนับสนุนให้ดำเนินการภายใต้การบริหารจัดการในรูปของสหกรณ์หรือกลุ่มวิสาหกิจ แม้ปัจจุบันการดำเนินธุรกิจเลี้ยงโคเนื้อเพื่อขุนจำหน่ายจะยังไม่แพร่หลายมากนักสำหรับสหกรณ์ประเภทการเกษตร ด้วยสหกรณ์ที่จะดำเนินธุรกิจนี้ จำเป็นต้องใช้เงินทุนจำนวนมากและต้องมีพื้นที่สำหรับการรองรับการเลี้ยงโคเนื้อให้เพียงพอคณะกรรมการดำเนินการและฝ่ายจัดการต้องมีความรู้ ความเข้าใจ และความชำนาญในการจัดการเลี้ยงโคอย่างเป็นระบบพร้อมรวมถึงความสามารถในการบริหารจัดการตลอดจนการวางแผนการผลิตให้ตรงกับความต้องการของตลาด ที่สำคัญคือต้องมีการบันทึกบัญชีที่เป็นระบบ เพื่อให้มีการบันทึกบัญชีที่ถูกต้องเป็นปัจจุบัน สามารถคำนวณต้นทุนการผลิตในการเลี้ยงโคขุนได้อย่างถูกต้องอีกทั้ง คณะกรรมการดำเนินการสามารถใช้ข้อมูลทางบัญชีในการบริหารจัดการด้านการเงินการบัญชีได้อย่างเหมาะสม สามารถนำข้อมูลมาใช้เพื่อกำหนดนโยบายในการพัฒนาและตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง รวดเร็วทันกาลสำหรับฝ่ายจัดการก็สามารถดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพลดความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้น ด้วยเนื่องจากในปัจจุบัน กรมตรวจบัญชีสหกรณ์ยังไม่มีคู่มือเกี่ยวกับระบบบัญชีเกี่ยวกับการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่ายไว้เป็นการเฉพาะ ประกอบกับมีแนวโน้มที่สหกรณ์การเกษตรจะมีการดำเนินธุรกิจนี้เพิ่มขึ้น การจัดทำผลงานนี้ จึงได้ศึกษาและรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย จากสหกรณ์ผู้เลี้ยงโคเนื้อในจังหวัดสุโขทัยและจังหวัดกำแพงเพชร ซึ่งมีการเลี้ยงโคเนื้อขุนเฉพาะโคกลางน้ำเท่านั้น เพื่อให้สหกรณ์ได้ใช้เป็นแนวปฏิบัติในการจัดทำบัญชีอย่างถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีและระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ นอกจากนี้ เจ้าหน้าที่ราชการที่เกี่ยวข้องสามารถใช้เป็นแนวทางในการให้คำแนะนำและช่วยเหลือด้านการบัญชีแก่สหกรณ์ได้

โดยมีเนื้อหาประกอบด้วย

1. ขั้นตอนและกระบวนการเลี้ยงโคเนื้อขุน ตั้งแต่การวางแผนจัดหาหาโคเนื้อตามที่ตลาดต้องการ การดำเนินการซื้อโคเนื้อตามแหล่งต่างๆ การเตรียมคอกโรงเรือนให้พร้อม จัดเตรียมอาหารสัตว์และเวชภัณฑ์ให้เพียงพอสำหรับการเลี้ยงในแต่ละรอบการผลิต การดูแลระหว่างการเลี้ยงขุน จนถึงการจัดจำหน่ายโคเนื้อขุนออกไป

2. แนวทางการจัดทำระบบบัญชีการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่ายแสดงขั้นตอนและวิธีปฏิบัติทางบัญชีตั้งแต่การจัดทำเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี เช่น ใบรับสินค้า ใบเสร็จรับเงิน สมุดบัญชีและทะเบียนคุม เช่น สมุดซื้อ ทะเบียนคุมโคเนื้อขุนฝั่งบัญชี เช่นสินทรัพย์ชีวภาพ-โคเนื้อขุนระหว่างผลิต สินทรัพย์ชีวภาพ-โคเนื้อขุน กำไร (ขาดทุน) จากการวัดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายโคเนื้อขุน และวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการดำเนินธุรกิจโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย การคำนวณต้นทุนการผลิต รวมทั้งการแสดงรายการและเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

ขั้นตอนและกระบวนการเลี้ยงโคเนื้อขุน

การรวบรวมข้อมูลจากการศึกษากระบวนการเลี้ยงโคเนื้อขุนการสอบถาม รวมทั้งเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีทุกขั้นตอนของการเลี้ยงโคเนื้อขุนของสหกรณ์ในจังหวัดสุโขทัยและจังหวัดกำแพงเพชรสรุปได้ดังนี้

(1) คณะกรรมการดำเนินการและฝ่ายจัดการประชุมร่วมกันในการพิจารณาจัดหาโคจากแหล่งโคเนื้อต่างๆ ที่จะนำมาขุนปริมาณโคเนื้อที่จะนำมาขุน ซึ่งจะขึ้นอยู่กับเงินทุนของสหกรณ์ และตามคำสั่งซื้อที่สหกรณ์ได้รับ รวมถึงตามความต้องการของตลาดด้วยมีการดำเนินการจัดเตรียมคอกเลี้ยง อาหารยาและเวชภัณฑ์ให้พร้อมต่อการเลี้ยงในแต่ละรอบการผลิต

(2) การคัดเลือกโคมาขุน กรรมการผู้ที่ได้รับมอบหมายและเจ้าหน้าที่การตลาดจะเป็นผู้ไปคัดเลือกโคเนื้อจากแหล่งต่างๆ เช่น ตลาดนัดโค-กระบือ หรือจากสมาชิกของสหกรณ์ที่เป็นแหล่งโคเนื้อต้นน้ำ ดำเนินการคัดเลือกสายพันธุ์ที่ต้องการนำไปขุน สภาพโคเนื้อและอายุที่ประมาณ 1.5 – 2 ปี สหกรณ์อาจเลือกซื้อแบบยกเหมาหลายตัวหรือเลือกซื้อจากขนาดน้ำหนัก การยกเหมาก็จะคัดโคเนื้อที่มีขนาดตัวใกล้เคียงกัน และถ้าเป็นน้ำหนักจะอยู่ที่ประมาณตัวละ 200-250 กิโลกรัม ขุนให้ได้น้ำหนักตัวที่ 400-550 กิโลกรัม หรือน้ำหนักประมาณตัวละ 250-350 กิโลกรัม ขุนให้ได้น้ำหนักตัวที่ 450-600 กิโลกรัม ซึ่งจะมีระยะเวลาในการขุนอยู่ที่ประมาณ 4- 6 เดือนราคาที่ตกลงซื้อจะเป็นราคาที่ซื้อขายกันในตลาดท้องถิ่นขณะนั้น ซึ่งจะมีการอิงราคาของสหกรณ์เครือข่ายในพื้นที่เป็นหลักด้วย

(3) เจ้าหน้าที่ฟาร์มและสัตวบาลจัดเตรียมคอก/โรงเรือน อุปกรณ์การเลี้ยงให้พร้อม โดยการทำความสะดวกคอกก่อนที่จะนำโคเนื้อเข้าขุน ดูแลในเรื่องความสะดวกของคอกในระหว่างการเลี้ยง และทำความสะอาดคอกหลังการจัดจำหน่ายโคเนื้อขุนออกไป ในส่วนของมูลโค เจ้าหน้าที่ฟาร์มจะไถมูลโคออกไปตากแดดสามารถนำไปใช้ในแปลงหญ้า รวมทั้งจำหน่ายเป็นปุ๋ยออกไป

(4) การจัดเตรียมด้านอาหาร อาหารที่ใช้เลี้ยงโคเนื้อขุน ได้แก่ อาหารหยาบ และอาหารข้น หรืออาหาร TMR โดยให้สลับกันไปตามสูตรอาหารโคของแต่ละสหกรณ์ โดยอาหารหยาบส่วนใหญ่ได้แก่หญ้าและฟางข้าว ซึ่งหากสหกรณ์ทำแปลงหญ้าเองหรือทำการผสมอาหารข้นเอง โดยไม่ต้องไปซื้ออาหารสำเร็จรูปก็จะสามารถลดต้นทุนการผลิตลงได้ ทั้งนี้ สหกรณ์อาจรับซื้อหญ้าและฟางข้าวจากสมาชิกเพื่อนำมาเป็นอาหารสัตว์ โดยสมาชิกส่วนใหญ่จะทำแปลงหญ้าเอง

(5) การเลี้ยงดูในช่วงการขุน เจ้าหน้าที่ฟาร์มจะชั่งน้ำหนักโคเนื้อแต่ละตัวก่อนนำเข้าโคเนื้อเข้าคอกขุน จากนั้นสัตวบาลจะทำการถ่ายพยาธิและฉีดวัคซีนตามที่กรมปศุสัตว์กำหนด และติดหมายเลขประจำตัวโคไว้ที่หูของโคเนื้อแต่ละตัว (เบอร์หู) เพื่อบันทึกประวัติโคเนื้อทุกตัวที่นำเข้าคอกเลี้ยงเพื่อคู่อัตราการเติบโต การเลี้ยงโคเนื้อจะเลี้ยงในคอกตลอดเวลา

สหกรณ์ให้อาหารโคเนื้อวันละ 2 เวลาแบ่งเป็น ช่วงเช้า เวลา 9.00 - 10.00 น. และช่วงบ่าย เวลา 15.00 - 16.00 น. สหกรณ์ดำเนินการจัดหาอาหารมาเตรียมไว้ให้พร้อมในช่วงของการขุน โดยให้อาหารหยาบสลับกับอาหารข้นหรืออาหาร TMR จัดเตรียมน้ำให้พร้อมสหกรณ์จะหาทางในการลดต้นทุนอาหารโค เพราะนอกจากจะทำให้สหกรณ์มีกำไรเหลือมากขึ้นแล้ว ยังช่วยแบ่งเบาภาระต้นทุนในช่วงที่อาจมีเหตุการณ์ที่ส่งผลให้ไม่สามารถขายโคเนื้อออกไปได้ เช่น เกิดเหตุการณ์โรคระบาดตลาดที่จะส่งโคออกไปปิด/หยุดเป็นการชั่วคราว เป็นต้น ทั้งนี้ สหกรณ์ไม่นิยมใช้สารเร่งเนื้อแดงเนื่องจากอาจมีผลต่อการจำหน่ายโคเนื้อในอนาคต

สหกรณ์ต้องจัดให้มีการสุขภาพโคเพื่อให้โคเนื้ออยู่สบาย มีสุขภาพดีซึ่งจะส่งผลถึงการเจริญเติบโตที่ดีตามไปด้วย ได้แก่การเลือกแบบ ขนาดและความสะดวกของโรงเรือน อาหารและการให้อาหาร การถ่ายเทอากาศ และพาหนะนำโรคต่างๆ โดยมีการทำความสะอาดคอกเลี้ยงและบริเวณโดยรอบให้มีความสะอาดอยู่เสมอ หมั่นสังเกตสุขภาพของโคเนื้อ เมื่อมีความผิดปกติจะได้ทำการแก้ไขได้อย่างทันท่วงที เมื่อพบว่าโคเนื้อตัวใดมีอาการผิดปกติ ให้แยกออกจากฝูง เพื่อสังเกตอาการและทำการรักษาเพื่อป้องกันและลดการตายของโคเนื้อที่อาจเกิดขึ้นได้ในระหว่างการเลี้ยง

ในช่วงระหว่างการขุน จะมีการวัดน้ำหนักโคเนื้ออยู่เป็นระยะๆ ในการวัดน้ำหนักอาจใช้การวัดด้วยสายวัด หรือใช้เครื่องชั่ง ตามความถนัดและความพร้อมของแต่ละสหกรณ์ บันทึกการเจริญเติบโตของโคเนื้อระหว่างการขุน เพื่อคู่อัตราการแลกเนื้อ ซึ่งส่วนใหญ่จะทำหนักโคเนื้อแต่ละตัวให้ขึ้นอย่างน้อยวันละ 1 กิโลกรัม จัดเก็บข้อมูลเพื่อใช้ในการคำนวณต้นทุนการผลิตระหว่างงวด

(6) การจำหน่ายโคเนื้อขุนเมื่อขุนจนกระทั่งโคเนื้อได้น้ำหนักพร้อมขาย หรือตามระยะเวลาการขุนที่เป็นไปตามคำสั่งซื้อ สหกรณ์จะติดต่อให้พ่อค้ามารับโคเนื้อ หรือให้สหกรณ์นำโคเนื้อไปส่ง ตามข้อตกลงระหว่างกัน โดยราคาที่จำหน่ายโคเนื้อใช้ราคายุติธรรม ซึ่งเป็นราคาที่ซื้อขายกันในพื้นที่จะเป็นราคาที่รับรู้กันทั่วไปในหมู่พ่อค้าโคเนื้อขุนหากสหกรณ์ยังไม่มีเครื่องชั่งน้ำหนักเป็นของตนเอง พ่อค้าจะนำโคเนื้อขึ้นรถไปชั่งที่ลานตากผลผลิตของพ่อค้าในละแวกใกล้เคียง เพื่อชั่งน้ำหนักและชำระเงินให้แก่สหกรณ์ โดยในส่วนของการขนส่งขึ้นอยู่กับข้อตกลงของสหกรณ์กับผู้ซื้อและผู้ขาย

ระบบบัญชีการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย

แนวทางการจัดทำระบบบัญชีการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย ประกอบด้วยเนื้อหา ดังนี้

- 3.1 เอกสารประกอบการบันทึกบัญชี
- 3.2 สมุดบัญชี
- 3.3 ผังบัญชี
- 3.4 วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย

ผังบัญชี ของระบบบัญชีการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย ส่วนใหญ่มีโครงสร้างผังบัญชีเช่นเดียวกับ

สหกรณ์ประเภทการเกษตร โดยมีข้อบัญชีแยกประเภททั่วไปที่สำคัญที่เกี่ยวกับการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย ตามผังบัญชี ดังนี้

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี
หมวดที่ 1	สินทรัพย์
1-100-00	สินทรัพย์หมุนเวียน
1-116-00	สินทรัพย์(สินค้า)ชีวภาพ
1-116-01	โคเนื้อขุน-ระหว่างผลิต
1-116-02	สินค้าสำเร็จรูป – โคเนื้อขุน
1-117-00	วัตถุดิบ
1-117-00	อาหารสัตว์
1-117-01	ยาและเวชภัณฑ์

ฯลฯ

หมวดที่ 4	รายได้
รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี
4-400-00	รายได้จากธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า
4-401-00	ขายโคเนื้อขุน
4-600-00	รายได้เฉพาะธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า
4-606-00	ขายมูลโค
4-606-01	ขายซากโค
4-607-00	กำไรจากการวัดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายโคเนื้อขุน

ฯลฯ

รหัสบัญชี	ชื่อบัญชี
หมวดที่ 5	ต้นทุนและค่าใช้จ่าย
5-201-01	ซื้ออาหารสัตว์
5-201-02	ซื้อยาและเวชภัณฑ์
5-201-03	ค่าใช้จ่ายในการซื้อ
5-202-00	เงินเดือนและค่าแรงงาน
5-202-01	เงินเดือนและค่าแรงงาน-เลี้ยงโคเนื้อขุน
5-203-00	ค่าใช้จ่ายในการผลิต
5-203-01	ค่าไฟฟ้า
5-203-03	ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง
5-203-04	ค่าเสื่อมราคา-โรงเรือน
5-203-05	ค่าเสื่อมราคา-โรงเก็บอาหารสัตว์
5-203-06	ค่าเช่าที่ดิน
5-601-00	ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า
5-601-01	ค่าขนส่ง
5-601-02	ค่าใช้จ่ายในการขาย
5-601-08	ขาดทุนจากการวัดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายโคเนื้อขุน

ฯลฯ

มาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดยสภาวิชาชีพ ในพระบรมราชูปถัมภ์ ที่เกี่ยวข้องกับการทำงาน ประกอบด้วย

1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินค้าคงเหลือ
2. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง เกษตรกรรม

1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินค้าคงเหลือ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินค้าคงเหลือ กำหนดให้ถือปฏิบัติในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำผลงาน ดังนี้

(1) สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ที่ถือไว้

(1.1) เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ

(1.2) อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย

(1.3) อยู่ในรูปของวัตถุดิบหรือวัสดุที่มีไว้เพื่อใช้ในกระบวนการผลิตสินค้า/

ให้บริการ

(2) การวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ สินค้าคงเหลือต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า

(3) ต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย 1) ต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ได้แก่ ราคาซื้อ ออกรักษาเข้าและภาษีอื่น รวมทั้งค่าขนส่งซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินค้าสำเร็จรูปวัตถุดิบและบริการ 2) ต้นทุนแปลงสภาพได้แก่ ค่าแรงงานทางตรง รวมถึงค่าใช้จ่ายการผลิตที่ปันส่วนอย่างเป็นระบบทั้งส่วนที่คงที่และค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรซึ่งเกิดขึ้นเพื่อแปลงสภาพวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป และ 3) ต้นทุนอื่นๆที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้าคงเหลือนั้นอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน เช่น ต้นทุนในการออกแบบผลิตภัณฑ์สำหรับลูกค้ารายใดรายหนึ่งโดยเฉพาะ เป็นต้น

ทั้งนี้ วัตถุดิบค่าแรงงานหรือค่าใช้จ่ายการผลิตอื่นที่สูญเสียเกินกว่าปกติต้นทุนในการเก็บรักษาสินค้า ค่าใช้จ่ายในการบริหารที่ไม่เกี่ยวกับการทำให้สินค้าอยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและต้นทุนในการขายต้องไม่นำมารวมเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือและให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น

(4) ต้นทุนของผลิตผลทางการเกษตรที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง เกษตรกรรมให้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

(5) การคำนวณต้นทุนของสินค้าคงเหลือแต่ละรายการ ซึ่งโดยปกติไม่อาจสับเปลี่ยนกันได้ และเป็นสินค้าหรือบริการที่ผลิตขึ้นและแยกต่างหากไว้สำหรับโครงการหนึ่งโครงการใดโดยเฉพาะ ต้องคำนวณโดยวิธีราคาเจาะจงสำหรับต้นทุนของแต่ละรายการ

(6) ต้นทุนสินค้าคงเหลือนอกจากที่กล่าวไว้ใน (5) ต้องคำนวณโดยวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีต้นทุนถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก กิจการต้องใช้วิธีการคำนวณต้นทุนด้วยวิธีเดียวกันสำหรับสินค้าคงเหลือทุกชนิดที่มีลักษณะและการใช้คล้ายคลึงกัน สำหรับสินค้าคงเหลือที่มีลักษณะและการใช้ต่างกัน อาจใช้วิธีคำนวณต้นทุนที่ต่างกันได้หากเหมาะสม

(7) มูลค่าสุทธิที่จะได้รับหมายถึง ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติหักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายไปเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

กิจการต้องไม่ปรับมูลค่าวัตถุดิบหรือวัสดุอื่นที่ถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าให้ลดต่ำกว่าราคาทุนถ้าสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตจากวัตถุดิบหรือวัสดุนั้นคาดว่าจะขายได้ในราคาเท่ากับหรือสูงกว่าราคาทุนอย่างไรก็ตามการที่ราคาวัตถุดิบลดลงเป็นข้อบ่งชี้ว่าต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปนั้น สูงกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับกิจการต้องปรับลดมูลค่าวัตถุดิบให้ลดลงเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

(8) การเปิดเผยข้อมูล กำหนดให้เปิดเผยข้อมูล ต่อไปนี้ในงบการเงิน

(8.1) นโยบายการบัญชีที่ใช้ในการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือรวมถึงวิธีที่ใช้คำนวณต้นทุน

(8.2) มูลค่าตามบัญชีรวมของสินค้าคงเหลือและมูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือแต่ละประเภทจำแนกตามความเหมาะสมของแต่ละกิจการ

(8.3) มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

(8.4) มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวดบัญชีนั้น

(8.5) มูลค่าของสินค้าคงเหลือที่ปรับลดลงที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีนั้นตามข้อกำหนด

(8.6) มูลค่าการกลับริบายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือซึ่งกิจการรับรู้โดยนำไปหักจากมูลค่าของสินค้าคงเหลือที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีตามข้อกำหนด

(8.7) สถานการณ์หรือเหตุการณ์ที่ทำให้มีการกลับริบายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือตามข้อกำหนด

(8.8) มูลค่าตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

2. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง เกษตรกรรม

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง เกษตรกรรม กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรโดยให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ชีวภาพ และผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว (รวมถึงผลิตผลที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลิตผล) เท่านั้น ทั้งนี้ ไม่ถือปฏิบัติกับที่ดินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรและพืชเพื่อการให้ผลิตผลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 เรื่องที่ดินอาคารและอุปกรณ์) สรุปสาระสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำผลงานได้ดังนี้

(1) คำนิยาม

(1.1) กิจกรรมทางการเกษตร หมายถึง การบริหารการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพ และการเก็บเกี่ยวของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อขายหรือเพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตผลทางการเกษตรอื่น

(1.2) ผลิตผลทางการเกษตร หมายถึง ผลผลิตที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ

(1.3) สินทรัพย์ชีวภาพ หมายถึง สัตว์หรือพืชที่มีชีวิต เช่น แกะ ต้นไม้ในป่าปลูก ต้นพืช โคนม สุกร ไบโม่ ไม้ผล ไม้ดอก เป็นต้น

(1.4) การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพ หมายถึง กระบวนการซึ่งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงคุณภาพหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพ ประกอบด้วย การเจริญเติบโต การเสื่อมถอยการให้ผลผลิต และการขยายพันธุ์

(1.5) ต้นทุนขาย หมายถึง ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์ โดยไม่รวมถึงต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้

(1.6) การเก็บเกี่ยว หมายถึง การแยกผลผลิตออกจากสินทรัพย์ชีวภาพ หรือการยุติกระบวนการดำรงชีวิตของสินทรัพย์ชีวภาพ

(2) **กิจกรรมทางการเกษตร**ครอบคลุมถึงกิจกรรมหลายลักษณะเช่นการทำปศุสัตว์ การทำป่าไม้ การเพาะปลูกที่ให้ผลผลิตได้ตามฤดูกาลหรือหลายฤดูกาล การทำสวน การทำไร่ การเพาะพันธุ์ไม้ดอกและการเพาะพันธุ์สัตว์น้ำ (รวมถึงการทำบ่อเลี้ยงปลา) ซึ่งกิจกรรมดังกล่าวมีลักษณะร่วมบางประการดังนี้

(2.1) ความสามารถในการเปลี่ยนแปลงสัตว์หรือพืชที่มีชีวิตมีความสามารถในการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพได้

(2.2) การบริหารการเปลี่ยนแปลงการบริหารเพื่อให้เกิดการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพขึ้น โดยการขยายขีดความสามารถหรืออย่างน้อยโดยการทำให้สภาพที่จำเป็นเพื่อให้เกิดกระบวนการนั้นเกิดขึ้นได้ (เช่น ระดับสารอาหาร ความชื้นอุณหภูมิ ความสมบูรณ์และแสงสว่าง)

(2.3) การวัดการเปลี่ยนแปลงการเปลี่ยนแปลงในคุณภาพ (เช่นคุณสมบัติทางพันธุกรรมความหนาแน่นความสูงอมชื้นไขมันสัดส่วนโปรตีนและความเหนียวของเส้นใย) หรือการเปลี่ยนแปลงในเชิงปริมาณ (เช่น จำนวนดอกผลที่ได้ น้ำหนัก ปริมาตร ความยาว เส้นใยหรือเส้นผ่าศูนย์กลางของเส้นใยและจำนวนของหน่อหรือตาอ่อน) ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพหรือการเก็บเกี่ยวจะถูกรวบรวมและติดตามผลโดยถือเป็นหน้าที่ของการบริหารเป็นประจำอย่างหนึ่ง

(3) **การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพ** ให้ผลในลักษณะต่างๆ ดังนี้

(3.1) การเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์โดย 1) การเจริญเติบโต (การเพิ่มปริมาณหรือการปรับปรุงคุณภาพของสัตว์หรือพืช) 2) การเสื่อมถอย (การลดปริมาณหรือการเสื่อมคุณภาพของสัตว์หรือพืช) หรือ 3) การขยายพันธุ์ (การเพิ่มจำนวนของสัตว์หรือพืชที่มีชีวิต)

(3.2) การผลิตผลผลิตทางการเกษตรเช่นน้ำยางพารา ใบชา ขนสัตว์และน้ำมัน เป็นต้น

(4) **การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า**

(4.1) กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตร เมื่อมีคุณสมบัติทุกข้อดังนี้

(4.1.1) กิจการควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต

(4.1.2) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น

(4.1.3) มูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

(4.2) สินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย เมื่อรับรู้รายการเริ่มแรก และวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เว้นแต่กรณีไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่าง

นำเชือถือสินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่า

(4.3) ผลผลิตทางการเกษตรที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ณ จุดเก็บเกี่ยว มูลค่ายุติธรรมที่ได้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ

(4.4) การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตรอาจทำได้โดยการแบ่งสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตรเป็นกลุ่มตามคุณลักษณะที่มีนัยสำคัญเช่นแบ่งตามอายุหรือตามคุณภาพทั้งนี้ให้กิจการเลือกใช้คุณลักษณะซึ่งสอดคล้องกับคุณลักษณะที่ตลาดใช้เพื่อเป็นเกณฑ์ในการกำหนดราคา

(4.5) กิจการมักทำสัญญาขายล่วงหน้าสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตรซึ่งราคาตามสัญญานี้ อาจไม่เกี่ยวข้องเสมอไปกับการวัดมูลค่ายุติธรรมเนื่องจากมูลค่ายุติธรรมนั้นสะท้อนสภาพของตลาดในปัจจุบัน ที่มีทั้งผู้ซื้อและผู้ขายที่ร่วมตลาดซึ่งเข้าทำรายการด้วยเหตุนี้จึงไม่ต้องปรับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตรอันเนื่องมาจากการที่มีสัญญาเกิดขึ้น

(4.6) ในการกำหนดราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องพิจารณาตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินค้าคงเหลือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

(5) การเปิดเผยข้อมูล

(5.1) กิจการต้องเปิดเผยยอดรวมของกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นระหว่างงวดปัจจุบันจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ชีวภาพและผลผลิตทางการเกษตร และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ชีวภาพ

(5.2) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลจำนวนเงินและลักษณะของเหตุการณ์ความเสี่ยงทางภูมิอากาศโรคร้ายและภัยธรรมชาติอื่น ๆ ถ้ามีเกิดขึ้นแล้วทำให้เกิดรายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่มีสาระสำคัญรายการที่เกิดผลกระทบต่อการดำเนินงาน ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่องการนำเสนอการเงินตัวอย่างของเหตุการณ์ดังกล่าว เช่นการเกิดโรคระบาดจากเชื้อไวรัส อุทกภัยภัยแล้งอย่างรุนแรง หรือน้ำค้างแข็งและการแพร่ระบาดของแมลง

(5.3) หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่า ณ วันสิ้นงวด ต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้

(5.3.1) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ

(5.3.2) คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

(5.3.3) หากเป็นไปได้ ให้เปิดเผยช่วงของมูลค่าโดยประมาณ ซึ่งมูลค่ายุติธรรมมีความเป็นไปได้สูงที่จะอยู่ในช่วงนั้น

(5.3.4) วิธีคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้

(5.3.5) อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้

(5.3.6) มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเสื่อมราคาสะสม (ซึ่งได้รวมผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมไว้แล้ว) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด

การบัญชีเกี่ยวกับธุรกิจการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย

ในการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย ซึ่งสหกรณ์ที่ศึกษาจะขุนโคเนื้อเฉพาะโคกลางน้ำที่มีอายุประมาณ 1.5–2 ปี มีน้ำหนักอยู่ที่ประมาณตัวละ 200-250 กิโลกรัม ขุนให้ได้น้ำหนักตัวที่ 400-550 กิโลกรัม หรือน้ำหนักประมาณตัวละ 250-350 กิโลกรัม ขุนให้ได้น้ำหนักตัวที่ 450-600 กิโลกรัม ซึ่งมีระยะเวลาในการขุน 4-6 เดือน ขั้นตอนการดำเนินการเริ่มตั้งแต่การจัดหาโคเนื้อที่เป็นที่ต้องการของตลาดหรือลูกค้าเข้ามาทำการขุนดูแลบำรุงรักษาจนได้น้ำหนักที่พร้อมขาย แล้วจำหน่ายออกไป

วิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย ศึกษาในประเด็น ดังนี้

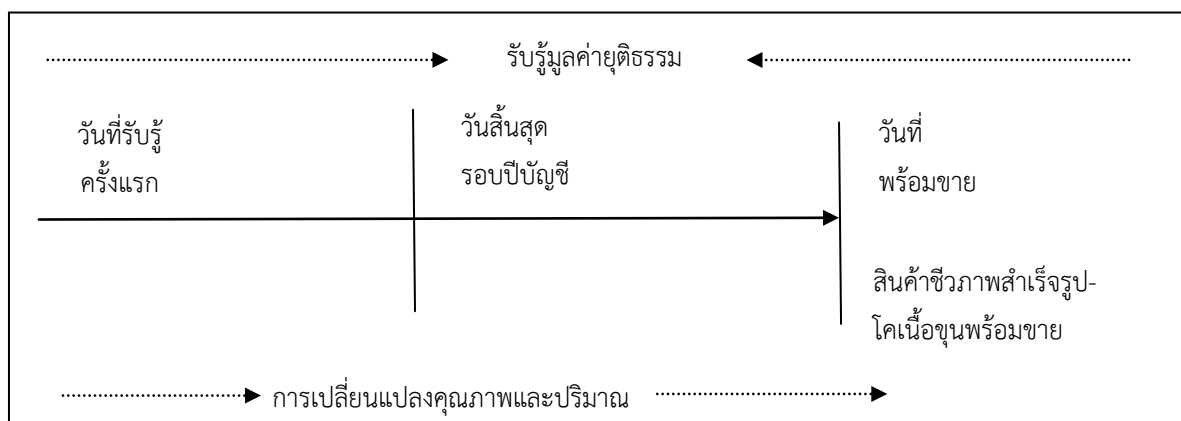
- 1) การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า
- 2) ทางเดินเอกสารและการบันทึกบัญชี
- 3) การคำนวณต้นทุนการผลิต
- 4) การตรวจนับและตีราคาวัตถุดิบและสินค้าคงเหลือ
- 5) การแสดงรายการและเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

1) การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

สหกรณ์รับรู้รายการและการวัดมูลค่าในการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย ตามขั้นตอน ดังนี้

ชื่อบัญชี	การรับรู้รายการ	การวัดมูลค่า
1.สินค้าชีวภาพ-โคเนื้อขุน (สินทรัพย์หมุนเวียน)	บันทึกซื้อโคเนื้อเข้ามาเพื่อทำการขุนให้น้ำหนัก	มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย (ค่าขนส่ง / ค่านายหน้า)
2.สินค้าชีวภาพ- โคเนื้อขุนระหว่างผลิต - โคเนื้อขุน(พร้อมขาย) (สินทรัพย์หมุนเวียน)	บันทึก “ค่าใช้จ่ายในการผลิต” หลังจากนำเข้าคอก จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี หรือจนถึงวันจำหน่าย เช่น อาหารสัตว์ ค่ายา และเวชภัณฑ์รักษาโรค ค่าแรงงาน ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า เป็นต้น	- มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย (ค่าขนส่ง / ค่านายหน้า)
3. กำไร(ขาดทุน)จากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายโคเนื้อ	รับรู้การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ณ วันที่ซื้อโคเข้ามาและ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน	

สรุปการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าในการเลี้ยงโคเนื้อขุน



2) ทางเดินเอกสารและการบันทึกบัญชีของระบบบัญชีการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย

แยกเป็น 9 วงจร ดังนี้

- (1.) ซื้อโคเนื้อขุนเป็นเงินสด
- (2.) ซื้อโคเนื้อขุนเป็นเงินเชื่อและการจ่ายชำระหนี้
- (3.) ซื้ออาหารสัตว์และเวชภัณฑ์เป็นเงินสด
- (4.) ซื้ออาหารสัตว์และเวชภัณฑ์เป็นเงินเชื่อและการจ่ายชำระหนี้
- (5.) การเบิกอาหารสัตว์และเวชภัณฑ์
- (6.) ขายโคเนื้อขุนเป็นเงินสด
- (7.) ขายโคเนื้อขุนเป็นเงินเชื่อและการรับชำระหนี้
- (8.) บันทึกโคเนื้อตาย
- (9.) ขายซากโคเนื้อ

ซื้อโคเนื้อขุนเป็นเงินสด

เมื่อสหกรณ์จัดหาโคเนื้อจากแหล่งต่างๆ เข้ามาเพื่อทำการเลี้ยงขุน ซึ่งอาจเลือกซื้อแบบจ่ายเงินเป็นตัวๆ หรือซื้อโดยหมายกหลายตัวในราคายุติธรรม หรือราคาที่ซื้อเข้าจะเป็นราคาที่ซื้อขายในขณะนั้น เจ้าหน้าที่การตลาดพร้อมด้วยกรรมการผู้รับผิดชอบจะร่วมกันพิจารณาคงซื้อ เมื่อได้โคเนื้อที่มีอายุน้ำหนักและสภาพโคที่สมบูรณ์ตามความต้องการ ก็ให้นำโคเนื้อที่ซื้อขึ้นรถไปซังที่ลานตากพืชผลทางการเกษตรที่อยู่ในละแวกใกล้เคียง เพื่อได้น้ำหนักที่สหกรณ์ต้องจ่ายเป็นค่าโคเนื้อรวมทั้งเพื่อได้น้ำหนักของโคเนื้อทั้งหมดก่อนนำเข้าทำการขุน โดยเจ้าหน้าที่ตลาดจะรับไปซังน้ำหนักฉบับจริงมาพร้อมกับโคเนื้อ โดยสำเนาใบซังน้ำหนักจะมอบให้แก่ผู้ขายโคเนื้อ

เจ้าหน้าที่การตลาด นำโคเนื้อมาลงที่คอกเลี้ยงของสหกรณ์ มอบใบซังน้ำหนักให้เจ้าหน้าที่ฟาร์ม

เจ้าหน้าที่ฟาร์ม เมื่อผู้ขายส่งมอบโคเนื้อ เจ้าหน้าที่ฟาร์มร่วมกับเจ้าหน้าที่การตลาดตรวจรับโคเนื้อ ทำการชั่งน้ำหนักโคเนื้อแต่ละตัว ตัดเบอร์หู ถ่ายพยาธิและฉีดวัคซีน บันทึกในใบบันทึกประวัติและการเจริญเติบโตของโคเนื้อขุนแต่ละตัวพร้อมจัดทำใบรับสินค้า (โคเนื้อ)

เจ้าหน้าที่บัญชี ตรวจสอบใบรับสินค้าระหว่างต้นฉบับของผู้ขายโคเนื้อ กับสำเนาที่ได้รับจากเจ้าหน้าที่ฟาร์มว่าถูกต้องตรงกัน จัดทำใบสำคัญจ่าย ซึ่งสหกรณ์ต้องรับรู้และวัดมูลค่าโคเนื้อ ณ วันที่รับรู้รายการเริ่มแรกที่มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย คำนวณได้ด้วยสูตร ดังนี้

มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย = ราคาตลาด - ค่าขนส่ง - ค่านายหน้า (ถ้ามี)

การบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต ซื้อโคเนื้อขุน xxx

 ขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลง-

มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายโคเนื้อขุน xxx

เครดิต เงินสด/ธนาคาร

xxx

การขายโคเนื้อขุนเป็นเงินสด

เมื่อเจ้าหน้าที่ฟาร์มรายงานให้คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ทราบ ว่า โคเนื้อที่เลี้ยงอยู่ได้น้ำหนักพร้อมขาย เจ้าหน้าที่การตลาดก็จะติดต่อผู้ซื้อและเมื่อผู้ซื้อมารับโคเนื้อขุน

เจ้าหน้าที่การตลาด ร่วมกับการกรรมการและเจ้าหน้าที่ฟาร์มนำโคเนื้อขุนขึ้นรถของผู้ซื้อเพื่อนำไปชั่งน้ำหนักที่ลานพืชผลการเกษตรที่อยู่ใกล้เคียงรับใบชั่งน้ำหนักจากลานตาก 2 ฉบับ เจ้าหน้าที่การตลาดจะจัดทำใบรับเงินขายสินค้า จำนวน 3 ฉบับ โดยสรุปยอดจำนวนตัว จำนวนน้ำหนักของโคเนื้อขุนทั้งหมดจากใบชั่งน้ำหนัก และคูณด้วยราคาต่อหน่วยจะเป็นจำนวนเงินที่ได้รับทั้งหมด

ใบรับเงินขายสินค้า และใบชั่งน้ำหนัก ส่งให้เจ้าหน้าที่การเงิน

เจ้าหน้าที่การเงิน เมื่อได้รับใบรับเงินขายสินค้าและใบชั่งน้ำหนัก ก็จะตรวจสอบความถูกต้องของการคำนวณจำนวนเงิน เมื่อถูกต้องก็จะรับเงินจากผู้ซื้อ

ใบรับเงินขายสินค้า และใบชั่งน้ำหนัก ส่งให้เจ้าหน้าที่ฟาร์ม เพื่อนำไปบันทึกในทะเบียนคุมโคเนื้อขุน

เจ้าหน้าที่บัญชี จัดทำใบสำคัญรับ สรุปประเภทบัญชี บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต เงินสด/ธนาคาร

xxx

เครดิต ขายโคเนื้อขุน

xxx

การบันทึกโคเนื้อตาย

กรณีมีโคเนื้อตายระหว่างการเลี้ยง ต้องรีบทำเอกสารแจ้งฝ่ายจัดการ ทั้งนี้ ไม่ต้องบันทึกบัญชีใดๆ แต่ให้ดำเนินการดังนี้

เจ้าหน้าที่ฟาร์ม จัดทำใบแจ้งโคตาย รายงานต่อผู้จัดการ โดยระบุรหัสประจำตัวโคเนื้อที่ตายน้ำหนัก และสาเหตุของการตาย พร้อมประมาณราคาซากที่คาดว่าจะขายได้ บันทึกในทะเบียนคุมโคเนื้อขุน และเขียนในช่องรายการด้วยตัวอักษรสีแดงว่า “ตาย”

การขายซากโคเนื้อ

หมายถึง ขายซากโคเนื้อที่ตายแล้ว แต่ซากโคเนื้อนั้นยังสามารถขายได้ โคเนื้อไม่ได้ตายด้วยโรคระบาดหรือโรคร้ายแรงใด ๆ โดยสหกรณ์จะขายเป็นเงินสดอย่างเดียวเท่านั้น

เจ้าหน้าที่บัญชี จัดทำใบสำคัญรับ สรุปประเภทบัญชีไว้หน้าสำเนาใบรับเงินขายสินค้า บันทึกบัญชีในสมุดเงินสด สมุดขาย ผ่านรายการไปยังสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต เงินสด

xxx

เครดิต ขายซากโคเนื้อขุน

xxx

3) การคำนวณต้นทุนการผลิต

ต้นทุนการผลิตของการเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย มีส่วนประกอบของต้นทุนการผลิตที่สำคัญ 3 ส่วน คือ

(1) วัตถุดิบทางตรง คือ ต้นทุนของวัตถุดิบที่เข้าเป็นส่วนสำคัญของการเลี้ยงโคเนื้อ ได้แก่ โคเนื้อที่ซื้อเข้าขุน ค่าอาหารสัตว์ ค่ายาและเวชภัณฑ์ รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการซื้ออาหารสัตว์ ยาและเวชภัณฑ์ ซึ่งถือเป็นต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายผันแปรตามปริมาณการผลิต

(2) ค่าแรงงานทางตรง คือ ต้นทุนของเงินเดือนและค่าจ้างแรงงานที่ใช้ไปในการเลี้ยงโคเนื้อ ซึ่งได้แก่ เงินเดือนของเจ้าหน้าที่ฟาร์ม เป็นค่าใช้จ่ายคงที่ไม่ผันแปรตามปริมาณการผลิต

(3) ค่าใช้จ่ายในการผลิต คือ ต้นทุนในการเลี้ยงโคเนื้อทั้งหมด ที่นอกเหนือจากวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรง ซึ่งได้แก่ ค่าเสื่อมราคาโรงเรือน ค่าเสื่อมราคาโรงเก็บอาหารสัตว์ ค่าน้ำ ค่าไฟฟ้า ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ค่าวัสดุสิ้นเปลือง เป็นต้น

ตัวอย่างการคำนวณต้นทุนการผลิต (ระยะเวลาขุน 180 วัน)

รายการต้นทุนการผลิต	จำนวนเงิน (บาท)
โคเนื้อ	1,599,000.00
อาหารสัตว์ (เฉลี่ยกินวันละ 45 บาทต่อตัว)	486,000.00
ยาและเวชภัณฑ์	12,000.00
รวมมูลค่าวัตถุดิบ	2,097,000.00
บวก เงินเดือนและค่าจ้างแรงงาน	12,000.00
บวก ค่าใช้จ่ายในการผลิต	62,800.00
- ค่าน้ำ	4,800.00
- ค่าไฟฟ้า	6,000.00
- ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง	6,000.00
- ค่าเสื่อมราคาโรงเรือน	32,000.00
- ค่าเสื่อมราคาโรงเก็บอาหารสัตว์	12,000.00
- ค่าเช่าที่ดิน	2,000.00
รวมต้นทุนการผลิต	2,171,800.00
จำนวนที่ผลิตได้ (น้ำหนัก)	25,200.00
ต้นทุนการผลิตต่อหน่วย	86.18

หมายเหตุ โคเนื้อ ณ วันซื้อเข้า วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ดังนี้

ราคาโคเนื้อ 60 ตัว มูลค่า	1,611,000.00	บาท
หัก ค่าขนส่งตัวละ 200 บาท	<u>12,000.00</u>	บาท
มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย	<u>1,599,000.00</u>	บาท

จำนวนที่ผลิตได้ (น้ำหนัก) จำนวนรวมน้ำหนักโคเนื้อที่ผลิตได้ระหว่างงวด ได้มาจากสรุปใบบันทึกประวัติและการเจริญเติบโตของโคเนื้อขุน โดยให้ตรวจสอบกับทะเบียนคุมโคเนื้อขุนที่เจ้าหน้าที่ฟาร์มจัดทำ ซึ่งต้องมีรายละเอียดเกี่ยวกับน้ำหนักยกมา น้ำหนักซื้อเข้า น้ำหนักขาย น้ำหนักตาย และน้ำหนักสิ้นงวด ที่จะต้องตรงกัน

จากกรณีตัวอย่างดังกล่าว หากราคาซื้อขายต่อหน่วยในตลาดโคเนื้อใกล้เคียงกับต้นทุนผลิตของสหกรณ์ที่เกิดขึ้นจริง สหกรณ์ต้องหาวิธีการในการที่จะลดต้นทุนผลิต เพื่อให้สหกรณ์สามารถสร้างกำไรให้กลับคืนมา รวมทั้งต้องให้ความสนใจในการบริหารจัดการโคเนื้ออย่างใกล้ชิดเพื่อป้องกันและระมัดระวังมิให้เกิดกรณีมีโคเนื้อตายระหว่างการเลี้ยง ซึ่งจะทำให้มีผลกำไรลดลงหรืออาจเกิดการขาดทุนขึ้นได้

4) การตรวจนับและตีราคาวัตถุดิบและสินค้าคงเหลือ

ณ วันสิ้นปีบัญชี สหกรณ์ต้องจัดให้มีการตรวจนับโคเนื้อขุนคงเหลือ อาหารสัตว์คงเหลือ ยาและเวชภัณฑ์คงเหลือทั้งหมด เพื่อทราบปริมาณและสภาพของโคเนื้อขุนคงเหลือ ยาและเวชภัณฑ์คงเหลือตามสภาพความเป็นจริง โดยใช้วิธีการที่เหมาะสม เช่น ตรวจนับ ตรวจวัด ชั่งน้ำหนัก เป็นต้น

5) การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

สหกรณ์ที่ดำเนินธุรกิจเลี้ยงโคเนื้อขุนเพื่อจำหน่าย ต้องแสดงรายการและเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินให้เป็นไปตามรูปแบบและรายการที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด ซึ่งได้แสดงตัวอย่างการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของสหกรณ์บางส่วนเฉพาะที่เพิ่มเติมจากคู่มือการจัดทำงบการเงินสหกรณ์ประเภทการเกษตร ร้านค้า บริการ และเครดิตยูเนียน ดังนี้

(1) งบแสดงฐานะการเงิน

สหกรณ์ผู้เลี้ยงโคเนื้อ.....จำกัด			
งบแสดงฐานะการเงิน (บางส่วน)			
ณ วันที่.....			
	หมายเหตุ	บาท	ปี 25xx
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
สินทรัพย์ชีวภาพ :	8		
สินค้าสำเร็จรูป		xxx	
สินค้านระหว่างผลิต		xxx	xxx

(2) รายละเอียดกำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจแปรรูปผลิตภัณฑ์และการผลิตสินค้า

แปรรูปผลิตภัณฑ์การเกษตร

ประเภทเลี้ยงสัตว์เพื่อขาย

ขายโคเนื้อขุน	xxx	xx
รวม	xxx	xx
<u>หัก</u> ต้นทุนขาย	xxx	xx
กำไร (ขาดทุน) ขั้นต้น	xxx	xx
<u>บวก</u> รายได้เฉพาะธุรกิจ		
- รายได้ค่าขายมูลโค	xxx	xx
- รายได้ค่าขายซากโค	xxx	xx
- กำไรจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายโคเนื้อขุน	xxx	xx
รวมรายได้เฉพาะธุรกิจ	xxx	xx
<u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ		
- ค่าขนส่ง	xxx	xx
- ค่าใช้จ่ายในการขาย	xxx	xx
- ขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายโคเนื้อขุน	xxx	xx
รวมค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ	xxx	xx
กำไร (ขาดทุน) เฉพาะธุรกิจ	xxx	xx

(3) งบต้นทุนขาย / บริการ

สหกรณ์ผู้เลี้ยงโคเนื้อ.....จำกัด

งบต้นทุนขาย / บริการ (บางส่วน)

ณ วันที่.....

ปี 25xx

	<u>บาท</u>	<u>%</u>
ธุรกิจแปรรูปผลิผลการเกษตรและการผลิตสินค้า		
แปรรูปผลิผลการเกษตร		
ประเภทสัตว์เลี้ยงเพื่อขาย		
สินค้าคงเหลือต้นปี	xxx	xx
<u>บวก</u> ต้นทุนการผลิต	xxx	xx
รวม	xxx	xx
<u>หัก</u> สินค้าคงเหลือสิ้นปี	xxx	xx
ต้นทุนขาย	xxx	xx

(4) งบต้นทุนผลิต

สหกรณ์ผู้เลี้ยงโคเนื้อ.....จำกัด

งบต้นทุนการผลิต(บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

ปี 25xx

	บาท	%
ธุรกิจแปรรูปผลิตผลการเกษตรและการผลิตสินค้า		
แปรรูปผลิตผลทางการเกษตร		
สัตว์เลี้ยงเพื่อขาย		
วัตถุดิบคงเหลือต้นปี	xxx	xx
<u>บวก</u> ซื้อวัตถุดิบ	xxx	xx
ค่าใช้จ่ายในการซื้อ	xxx	xx
รวม	xxx	xx
<u>หัก</u> วัตถุดิบคงเหลือสิ้นปี	xxx	xx
วัตถุดิบใช้ไปในการผลิต	xxx	xx
<u>บวก</u> เงินเดือนและค่าจ้างแรงงาน	xxx	xx
<u>บวก</u> ค่าใช้จ่ายในการผลิต		
- ค่าไฟฟ้า	xxx	xx
- ค่าน้ำ	xxx	xx
- ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง	xxx	xx
- ค่าเช่าที่ดิน	xxx	xx
- ค่าเสื่อมราคา - โรงเรือน	xxx	xx
- ค่าเสื่อมราคา-โรงเก็บอาหารสัตว์	xxx	xx
ต้นทุนการผลิต	xxx	xx
<u>บวก</u> งานระหว่างผลิตต้นงวด	xxx	xx
	xxx	xx
<u>หัก</u> งานระหว่างผลิตปลายงวด	xxx	xx
ต้นทุนสินค้าที่ผลิตเสร็จ	xxx	xx

(5) หมายเหตุประกอบงบการเงิน

สหกรณ์ผู้เลี้ยงโคเนื้อ.....จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่.....

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

- สินทรัพย์ชีวภาพ- โคนื้อขุนระหว่างผลิตวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย (ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์ชีวภาพ) ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายบันทึกเป็นกำไรหรือขาดทุนประจำงวด
- สินทรัพย์ชีวภาพสำเร็จรูป – โคนื้อขุนวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย มูลค่ายุติธรรมที่ได้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายบันทึกเป็นกำไรหรือขาดทุนประจำงวด

8. สินทรัพย์ชีวภาพ

ปี 25xx

บาท

สินค้ำระหว่างผลิต – โคนื้อขุน

มูลค่ายุติธรรม ณ วันต้นปี	xxx	
<u>บวก</u> ซื่อเพิ่มในระหว่างปี	xxx	xxx
<u>บวก/หัก</u> กำไร (ขาดทุน) จากการเปลี่ยนแปลง		
มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายโคนื้อขุน		xxx
มูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นปี		xxx

สินค้ำสำเร็จรูป – โคนื้อขุน

มูลค่ายุติธรรม ณ วันต้นปี	xxx	
<u>บวก</u> เพิ่มขึ้นในระหว่างปี	xxx	xxx
<u>บวก/หัก</u> กำไร (ขาดทุน) จากการเปลี่ยนแปลง		
มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย		xxx
มูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นปี		xxx
รวม		xxx

- โคนื้อขุนระหว่างผลิตจำนวน.....กิโลกรัม เป็นเงิน.....บาท เป็นโคนื้อที่อยู่ในระหว่างการขุน ณ วันสิ้นปีทางบัญชียังไม่ถึงเวลาจำหน่ายแสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมหลังหักต้นทุนขาย ซึ่งประมาณมูลค่ายุติธรรมคำนวณโดยเทียบเคียงกับมูลค่ายุติธรรมของโคนื้อ ซึ่งเป็นราคาที่อ้างอิงจากราคาตลาดในพื้นที่ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี
- โคนื้อขุน(พร้อมขาย) จำนวน.....กิโลกรัม เป็นเงิน.....บาท แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรมหลังหักต้นทุนขาย ซึ่งมูลค่ายุติธรรมกำหนดโดยใช้ราคาที่อ้างอิงจากราคาตลาดในพื้นที่ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

