

บทที่ 8

การบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และสาขา

Accounting for Head Office and Branch

การแข่งขันทางธุรกิจในปัจจุบันมีสูงขึ้นเนื่องจากการพัฒนาด้านเทคโนโลยีและการเพิ่มขึ้นของผู้บริโภคจากการติดต่อสื่อสารที่สะดวกและรวดเร็ว รวมทั้งไปได้กว้างไกลทั่วทั้งโลก นอกจากนี้ การบริโภคไม่ใช่เพื่อความจำเป็นเท่านั้น แต่เป็นการตอบสนองความต้องการความสะดวกสบายในการดำรงชีวิตอีกด้วย ดังนั้น ธุรกิจต่างๆ จึงมุ่งหวังที่จะขยายตลาดสินค้าเพื่อการบริโภคให้กว้างออกไปครอบคลุมทั่วทั้งโลก

เนื่องจากการขายสินค้าจากแหล่งเดียวไม่สามารถบรรลุเป้าหมายทางธุรกิจดังกล่าวได้ ซึ่งผู้บริหารอาจใช้ช่องทางการตลาดหลายทางเลือกในการขายสินค้าที่จะให้ถึงมือผู้บริโภคโดยตรงมากที่สุดตามท้องถิ่นต่างๆ ทั้งในและต่างประเทศ ตัวอย่างเช่น **ทางเลือกที่ 1** การส่งพนักงานขายออกไปตามสถานที่ต่างๆ เพื่อขายสินค้า วิธีการนี้จะทำให้การขยายตลาดเป็นไปได้ช้า เพราะกิจการมีสถานที่ตั้งอยู่เพียงแห่งเดียวจึงทำให้การกระจายสินค้าไปในท้องถิ่นต่างๆ อย่างทั่วถึงในเวลารวดเร็วเป็นไปได้ยาก **ทางเลือกที่ 2** การเปิดสาขา (Branch) ของกิจการขึ้นมาในแต่ละท้องถิ่นที่ต้องการขยายตลาด กิจการที่มีการเปิดสาขาจะเรียกว่า “สำนักงานใหญ่ (Head office)” สาขาที่ตั้งขึ้นไม่ได้แยกเป็นอีกนิติบุคคลหนึ่ง แต่ทำหน้าที่เป็นตัวแทน โดยความรับผิดชอบของสาขาจะขึ้นอยู่กับนโยบายของสำนักงานใหญ่ และ**ทางเลือกที่ 3** การแต่งตั้งตัวแทนจำหน่ายในแต่ละท้องถิ่นที่ต้องการขยายตลาด จึงเป็นช่องทางการตลาดอีกทางเลือกหนึ่งหากกิจการไม่ตั้งสาขา ซึ่งตัวแทนจำหน่ายอาจเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้ โดยสามารถเป็นตัวแทนให้กับกิจการต่างๆ ได้มากกว่า 1 รายขึ้นไป เป็นต้น

สำหรับบทนี้จะอธิบายถึงลักษณะที่เกี่ยวข้องกันระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา การบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และสาขา ความแตกต่างระหว่างตัวแทนจำหน่ายและสาขา และการบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และตัวแทนจำหน่าย

8.1 ลักษณะที่เกี่ยวข้องกันระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา

การขยายกิจการในลักษณะของสำนักงานใหญ่และสาขานั้น ตามกฎหมายถือว่าสำนักงานใหญ่และสาขาเป็นหน่วยงานเดียวกัน การดำเนินงานของสาขาถือเป็นส่วนงานหนึ่งของสำนักงานใหญ่จึงมีลักษณะที่เกี่ยวข้องกันระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา ดังนี้

1) สำนักงานใหญ่ (Head office)

สำนักงานใหญ่ มีหน้าที่ควบคุมการบริหารงานของสาขาผ่านทางนโยบายการดำเนินงานและนโยบายการเงิน จึงมีลักษณะที่เกี่ยวข้องกันระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา คือ มีหน้าที่นำบัญชีที่สาขาทั้งในประเทศและต่างประเทศมารวมกับบัญชีที่สำนักงานใหญ่เพื่อจัดทำงบการเงินรวมเป็นกิจการหนึ่งเดียว (Combined financial statement)

2) สาขา (Branch)

สาขาในฐานะส่วนงานหนึ่งของกิจการ จะมีอิสระในการดำเนินงานมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับสำนักงานใหญ่จะกำหนดอำนาจและหน้าที่ไว้ให้ จึงมีลักษณะที่เกี่ยวเนื่องกันระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา (ผกาพรรณ พรหมสาขา ณ สกลนคร และ รัตนา วงศ์ศรีมีเดือน, 2563, หน้า 205 – 206) ดังนี้

- (1) สาขาจะมีเงินทุนเริ่มแรกจากสำนักงานใหญ่ สำหรับใช้เป็นเงินทุนหมุนเวียน
- (2) สาขาจะได้รับสินค้าจากสำนักงานใหญ่เก็บไว้ในคลังสินค้าพร้อมที่จะขายให้แก่ลูกค้าทันทีที่ได้รับคำสั่งซื้อ นอกจากนั้นบางครั้งอาจจะซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอกเพื่อขายอีกด้วย โดยสาขาทำหน้าที่เป็นผู้ส่งสินค้าให้แก่ลูกค้าโดยตรง
- (3) การอนุมัติให้สินเชื่อแก่ลูกค้า ส่วนใหญ่ทางสำนักงานใหญ่จะมอบหมายอำนาจหน้าที่ให้สาขาเป็นผู้พิจารณาให้สินเชื่อ รวมทั้งการเก็บเงินจากลูกค้า และการจัดทำบัญชีลูกหนี้
- (4) สำนักงานใหญ่จะกำหนดนโยบายการเงินเกี่ยวกับการเก็บเงินสดที่ได้จากการขายและการชำระหนี้ เพื่อนำฝากธนาคารในนามสาขา และสาขาสามารถเบิกเงินจากธนาคารไปใช้จ่ายในการดำเนินงานของสาขา สำหรับเงินสดส่วนที่เหลือสำนักงานใหญ่จะกำหนดให้สาขานำส่งเป็นครั้งคราวตามที่ตกลงกัน
- (5) ในบางกรณีสำนักงานใหญ่อาจมอบหมายให้สาขาจัดซื้อสินทรัพย์ประเภทอาคารและอุปกรณ์ รวมทั้งการบันทึกบัญชีสินทรัพย์และคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์นั้น

จากลักษณะที่เกี่ยวเนื่องกันระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขาดังกล่าวข้างต้น ซึ่งสาขาเป็นส่วนงานหนึ่งของกิจการที่มีอิสระในการดำเนินงานแต่อยู่ภายใต้การควบคุมของสำนักงานใหญ่ ทำให้สาขามีข้อจำกัดไม่สามารถจัดทำระบบบัญชีของสาขาในบางระบบ ตัวอย่างเช่น ระบบรับเงินและจ่ายเงิน ระบบขายและลูกหนี้ ระบบซื้อและเจ้าหนี้ เป็นต้น

8.2 การบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และสาขา

การบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และสาขา ประกอบด้วย ทางเลือกในการบันทึกบัญชีของสาขา สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขา การบันทึกบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขา และการจัดทำงบการเงินรวมของสำนักงานใหญ่และสาขา (Combined financial statements for head office and branch)

1) ทางเลือกในการบันทึกบัญชีของสาขา

วิธีการบัญชีสำหรับสาขา ขึ้นอยู่กับความเป็นอิสระในการดำเนินงานมากน้อยเพียงใดสาขาที่ถูกจำกัดความเป็นอิสระ อาจมีลักษณะไม่ต่างจากตัวแทนจำหน่าย หรือ ในธุรกิจปัจจุบันตัวแทนจำหน่ายอาจจัดตั้งในรูปแบบห้างหุ้นส่วนและบริษัทจำกัดมากขึ้น เพื่อให้สะดวกในการเป็นตัวแทนสินค้าหลายชนิดและรวมถึงอาจให้บริการหลังการขาย ดังนั้น รูปแบบการจัดตั้งตามกฎหมายจะเป็นตัวกำหนดแนวปฏิบัติทางบัญชี ทางเลือกในการบันทึกบัญชีของสาขา (ขวัญสกุล เต็งอันทวย, 2553, หน้า 5-5; ผกาพรรณ พรหมสาขา ณ สกลนคร และ รัตนา วงศ์ศรีมีเดือน, 2563, หน้า 206 – 208; เยาวรักษ์ สุขวิบูลย์, 2562, หน้า 8-10 – 8-11) มีดังต่อไปนี้

ทางเลือกที่ 1 สำนักงานใหญ่บันทึกบัญชีเกี่ยวกับสาขา

โดยสำนักงานใหญ่จะเป็นผู้บันทึกบัญชีของสาขา โดยให้สาขาส่งเอกสารหรือหลักฐานมาให้สำนักงานใหญ่ หรือให้สาขาสรุปรายการค้าในระยะเวลาหนึ่งพร้อมทั้งส่งเอกสารหลักฐานประกอบรายการนั้นไปให้สำนักงานใหญ่ตามกำหนดเวลาที่ตกลงกันไว้ เพื่อสำนักงานใหญ่จะได้เป็นผู้จัดทำบัญชีทั้งหมด วิธีนี้เหมาะสำหรับกิจการที่มีสาขาหรือรายการค้าจำนวนไม่มาก

ทางเลือกที่ 2 ทั้งสำนักงานใหญ่และสาขาต่างบันทึกรายการค้าที่สาขาในสมุดของแต่ละฝ่าย

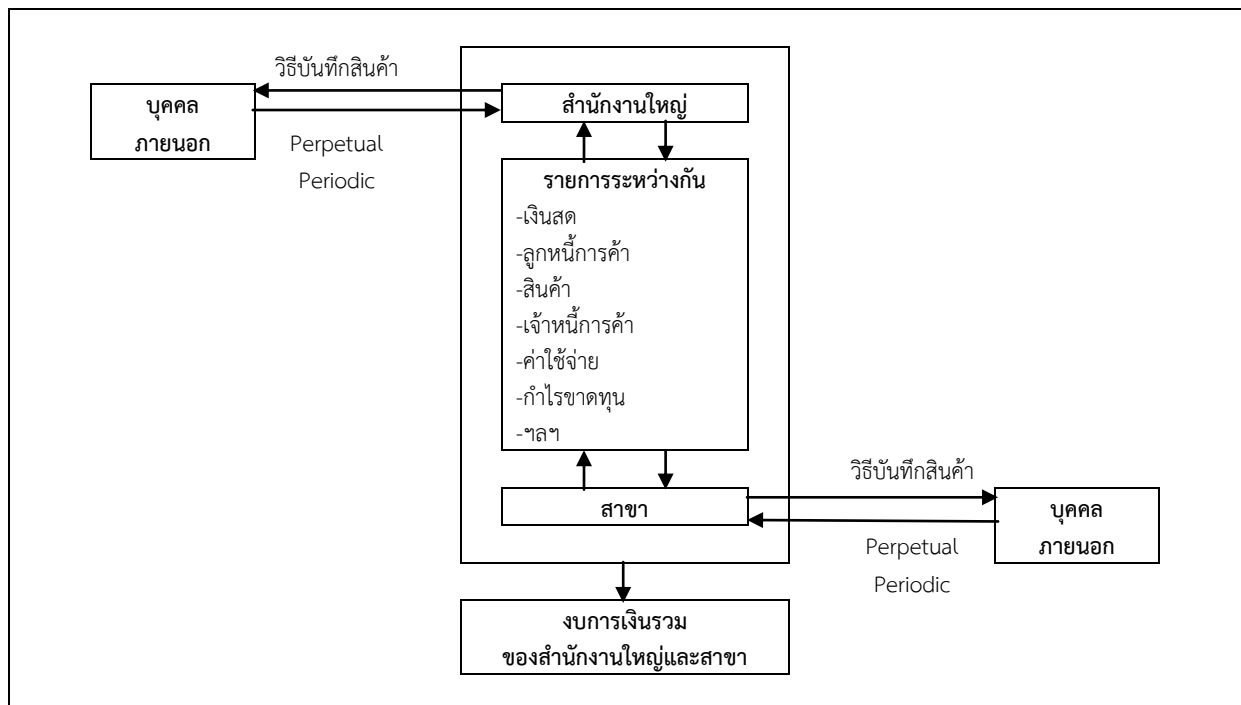
โดยสาขาจะบันทึกรายการค้าในสมุดบัญชีของสาขาแล้วส่งเอกสารหลักฐานให้สำนักงานใหญ่ และทางสำนักงานใหญ่จะลงบัญชีของสาขาด้วย ดังนั้นสำนักงานใหญ่จะมีข้อมูลในการปิดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสาขาทั้งหมด และยังสามารถตรวจสอบความถูกต้องของการบันทึกรายการที่เกี่ยวข้องกับสาขาได้อีกด้วย แต่จะต้องเสียค่าใช้จ่ายในการบันทึกบัญชีทำซ้ำนี้เพิ่มขึ้น วิธีนี้จึงไม่เป็นที่นิยม

ทางเลือกที่ 3 สาขาบันทึกบัญชีครบชุดตามหลักการบัญชีที่แยกจากสำนักงานใหญ่

สาขาบันทึกบัญชีครบชุดตามหลักการบัญชีที่แยกจากสำนักงานใหญ่ โดยสำนักงานใหญ่จะเป็นผู้กำหนดนโยบายการบัญชี งวดบัญชี รูปแบบของงบการเงิน จำนวนและประเภทบัญชีที่ต้องจัดทำสำหรับความพร้อมในการจัดทำงบการเงินรวมระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขาเพื่อแสดงผลการดำเนินงานรวมและแสดงฐานะการเงินรวมของกิจการทั้งหมด วิธีนี้เหมาะสำหรับกิจการที่มีสาขาหรือรายการค้าจำนวนมาก และต้องการให้แต่ละสาขามีประสิทธิภาพในการบริหารงานและความสามารถในการแข่งขัน

สำหรับในบทนี้จะแสดงตัวอย่างการบันทึกบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และสาขาตามทางเลือกที่ 3 โดยสาขามีระบบบัญชีของตนเองเหมือนเป็นส่วนงานที่เป็นอิสระของสำนักงานใหญ่ ซึ่งตรงกับ พ.ร.บ. การบัญชี พ.ศ. 2547 มาตรา 8 ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีประกอบธุรกิจเป็นประจำในสถานที่หลายแห่งแยกจากกันให้มีผู้รับผิดชอบในการจัดการธุรกิจในที่นั้นเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ดังนั้นสำนักงานใหญ่และสาขามีหน้าที่จัดทำบัญชีตามกฎหมาย โดยแต่ละแห่งต้องบันทึกรายการที่เกิดขึ้นแยกจากกันซึ่งมีใจความตรงตามทางเลือกที่ 3 ส่วนในการจัดทำบัญชีจะมอบหมายให้ผู้ทำบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขาเป็นบุคคลเดียวกันก็ได้ (ทางเลือกที่ 1 และ 2) และการปิดบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขาให้ปิดพร้อมกัน

จากทางเลือกที่ 3 สามารถอธิบายความสัมพันธ์ของระบบบัญชีระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขาได้ตามภาพที่ 8.1 ดังนี้



ภาพที่ 8.1 ความสัมพันธ์ของระบบบัญชีระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขา

ที่มา: ผกาพรรณ พรหมสาขา ณ สกลนคร และ รัตนา วงศ์ศรีศรีเดือน, 2563, หน้า 207

2) สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขา

สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขามีบัญชีที่ใช้บันทึกรายการระหว่างกัน (Reciprocal accounts) ซึ่งจะมียอดดุลคงเหลือเท่ากันแต่อยู่คนละด้าน นั่นคือ หากฝ่ายหนึ่งมียอดคงเหลือด้านเดบิต (Debit Balance) อีกฝ่ายหนึ่งจะมียอดคงเหลือด้านเครดิต (Credit Balance) ดังนี้

ด้านสำนักงานใหญ่ (Head office: H.O.)	ด้านสาขา (Branch)
บัญชีสาขา (Branch account)	บัญชีสำนักงานใหญ่ (H.O. account)
สินค้าส่งไปสาขา (Shipment to Branch)	สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (Shipment from H.O.)
เงินส่งให้สาขา (Cash to Branch)	เงินรับจากสำนักงานใหญ่ (Cash from H.O.)
เงินรับจากสาขา (Cash from Branch)	เงินส่งให้สำนักงานใหญ่ (Cash to H.O.)

"บัญชีสำนักงานใหญ่" (Head office account) ที่สมุดบัญชีของสาขา เพื่อบันทึกรายการที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานใหญ่ โดย "บัญชีสำนักงานใหญ่" มีลักษณะเป็นบัญชีทุน แสดงถึงส่วนทุนที่สำนักงานใหญ่ส่งมาให้สาขาในรูปของเงินสด สินค้า หรือมูลค่าของสิ่งของและบริการใดๆ ที่สาขาได้รับจากสำนักงานใหญ่ จึงมียอดคงเหลืออยู่ทางด้านเครดิต (Credit balance)

ในขณะเดียวกันสมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่ จะเปิด "บัญชีสาขา" (Branch account) เพื่อบันทึกรายการที่เกี่ยวข้องกับสาขาโดย "บัญชีสาขา" มีลักษณะเป็นบัญชีสินทรัพย์หรือเงินลงทุนในรูปของเงินสด สินค้า หรือมูลค่าของสิ่งของและบริการใดๆ ที่สำนักงานใหญ่ส่งไปให้สาขา บัญชีสาขาจึงมียอดคงเหลือด้านเดบิต (Debit balance)

บัญชีทั้งสองมีลักษณะเป็นบัญชีตรงกันข้ามกัน หรือบัญชีระหว่างกัน (Reciprocal accounts) ยอดคงเหลือของบัญชีทั้งสองจะเท่ากันแต่มียอดตรงข้าม เมื่อนำมาจัดทำงบการเงินรวมจะตัดรายการระหว่างกันให้หมดไปได้พอดี

บัญชีที่ใช้บันทึกรายการระหว่างกัน (Reciprocal accounts) ในสมุดรายวันทั่วไปและผ่านรายการไปสมุดบัญชีแยกประเภทของสำนักงานใหญ่และสาขา แสดงได้ดังนี้

(1) สมุดบัญชีแยกประเภทของสำนักงานใหญ่

บัญชีสาขา (Branch account) (มีลักษณะเป็นบัญชีสินทรัพย์หรือเงินลงทุน)

รายการลงทุนในสาขา	xx	สินทรัพย์/บริการที่ได้รับจากสาขา	xx
สินทรัพย์/บริการที่ให้สาขา	xx	รับเงินสดจากสาขา	xx
ส่งเงินสด/สินค้าให้สาขา	xx	รับคืนสินค้าจากสาขา	xx
สนน.จ่ายค่าใช้จ่ายแทนสาขา	xx	สาขาจ่ายค่าใช้จ่ายแทนสนน.	xx
กำไรที่สาขารายงาน	xx	ขาดทุนที่สาขารายงาน	xx

บัญชีสินค้าส่งไปสาขา (Shipment to Branch)

ส่งสินค้าให้สาขา	xx	รับคืนสินค้าจากสาขา	xx
(กรณีที่เกิดการเลือกใช้วิธีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด Periodic inventory method)			

บัญชีเงินส่งให้สาขา (Cash to Branch)

ส่งเงินสดให้สาขา	xx	
(กรณีที่กิจการเลือกไม่บันทึกบัญชีนี้ กิจการอาจบันทึกในบัญชีสาขา Branch account แทนก็ได้)		

บัญชีเงินรับจากสาขา (Cash from Branch)

	รับเงินสดจากสาขา	xx
(กรณีที่กิจการเลือกไม่บันทึกบัญชีนี้ กิจการอาจบันทึกในบัญชีสาขา Branch account แทนก็ได้)		

(2) สมุดบัญชีแยกประเภทของสาขา

บัญชีสำนักงานใหญ่ (H.O. account) (มีลักษณะเป็นบัญชีทุน)

สินทรัพย์/บริการที่ให้สนญ.	xx	สินทรัพย์/บริการที่ได้รับจากสนญ.	xx
ส่งเงินสดให้สนญ.	xx	รับเงินสดจากสนญ.	xx
ส่งคืนสินค้าให้สนญ.	xx	รับสินค้าจากสนญ.	xx
สาขาจ่ายค่าใช้จ่ายแทนสนญ.	xx	สนญ.จ่ายค่าใช้จ่ายแทนสาขา	xx
ปิดบัญชีแล้วมีผลขาดทุน	xx	ปิดบัญชีแล้วมีผลกำไร	xx

บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (Shipment from H.O.)

รับสินค้าจากสนญ.	xx	ส่งคืนสินค้าให้สนญ.	xx
(กรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด Periodic inventory method)			

บัญชีเงินรับจากสำนักงานใหญ่ (Cash from H.O.)

	รับเงินสดจากสนญ.	
(กรณีที่กิจการเลือกไม่บันทึกบัญชีนี้ กิจการอาจบันทึกในบัญชีสำนักงานใหญ่ H.O. account แทนก็ได้)		

บัญชีเงินส่งให้สำนักงานใหญ่ (Cash to H.O.)

ส่งเงินสดให้สนญ.		
(กรณีที่กิจการเลือกไม่บันทึกบัญชีนี้ กิจการอาจบันทึกในบัญชีสำนักงานใหญ่ H.O. account แทนก็ได้)		

3) การบันทึกบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขา

การบันทึกบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขา ประกอบด้วย การบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีของสาขา กรณีซื้อและขายสินค้าสำหรับบุคคลภายนอกเท่านั้น และการบันทึกการรายการระหว่างกัน

(1) การบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีของสาขา กรณีซื้อและขายสินค้าสำหรับบุคคลภายนอกเท่านั้น

สินค้าคงเหลือเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนรายการหนึ่งที่มีความสำคัญของกิจการ สินค้าคงเหลือของธุรกิจพาณิชย์กรรมและธุรกิจที่ซื้อสินค้าสำเร็จรูปมาเพื่อขาย หมายถึง สินค้าสำเร็จรูป สินค้าคงเหลือของธุรกิจอุตสาหกรรมและธุรกิจที่ผลิตสินค้าสำเร็จรูปขึ้นมาเพื่อขาย หมายถึง วัตถุดิบ งานระหว่างทำ และสินค้าสำเร็จรูป และสินค้าคงเหลือของธุรกิจประเภทให้บริการ หมายถึง ต้นทุนงานให้บริการ ซึ่งการบริหารสินค้าคงเหลือจึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งในการดำเนินธุรกิจทั้งในแง่ของการควบคุมต้นทุนของสินค้าคงเหลือและปริมาณสินค้าคงเหลือให้อยู่ในระดับที่เหมาะสมสำหรับกิจการ เพราะถ้ากิจการมีสินค้าคงเหลือเป็นจำนวนมาก อาจทำให้เสียค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษาโดยไม่มี ความจำเป็น ขณะที่กิจการมีสินค้าคงเหลือเป็นจำนวนน้อยอาจทำให้กิจการขาดแคลนสินค้าคงเหลือเพื่อรองรับความต้องการของลูกค้าได้ทันทั่วทั้งปี ดังนั้น สินค้าคงเหลือจึงส่งผลกระทบต่อฐานะการเงินตลอดจนผลการดำเนินงานของธุรกิจดังกล่าวข้างต้นได้ ในการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือด้วยราคานั้น ไม่เพียงแต่วิธีที่แตกต่างกันเท่านั้น จะทำให้มูลค่าสินค้าคงเหลือและต้นทุนขายต่างกัน ปัจจัยหนึ่งที่ทำให้มูลค่าสินค้าคงเหลือและต้นทุนขายต่างกันด้วย คือ ระบบการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือของกิจการ ซึ่งมีทั้งหมด 2 วิธี (อรุณี อย่างธรา และคณะ, 2557, หน้า 8-12 – 8-36) ดังนี้

วิธีที่ 1 การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง (Perpetual inventory method) เป็นวิธีการบันทึกบัญชีที่ทำให้กิจการสามารถทราบต้นทุนขายและสินค้าคงเหลือตลอดเวลา เนื่องจากวิธีนี้จะบันทึกสินค้าคงเหลือทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนแปลงในตัวสินค้า จึงทำให้บัญชีสินค้าคงเหลือแสดงมูลค่าเป็นปัจจุบันเสมอ ทำให้ทราบราคาทุนของสินค้าคงเหลือ ต้นทุนขาย (ทุกครั้งที่มีการซื้อ) และกำไรขั้นต้น (ทุกครั้งที่มีการขาย)

วิธีที่ 2 การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด (Periodic inventory method) เป็นวิธีการบันทึกบัญชีที่กิจการไม่สามารถทราบต้นทุนขายและสินค้าคงเหลือระหว่างงวด เนื่องจากวิธีนี้จะไม่มีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือเมื่อกิจการซื้อหรือขายสินค้าในระหว่างงวด แต่กิจการจะสามารถทราบได้ต่อเมื่อกิจการดำเนินการตรวจนับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นงวดบัญชี แล้วจึงนำมาใช้ในการคำนวณต้นทุนขาย ณ วันสิ้นงวดบัญชี โดยใช้สมการดังนี้

ซื้อสุทธิ	=	ซื้อสินค้า	-	ส่งคืน	-	ส่วนลดรับ
ต้นทุนสินค้าที่มีไว้เพื่อขาย	=	สินค้าคงเหลือต้นงวด	+	ซื้อสุทธิ		
ต้นทุนขาย	=	สินค้าคงเหลือต้นงวด	+	ซื้อสุทธิ	-	สินค้าคงเหลือปลายงวด
ขายสุทธิ	=	ขายสินค้า	-	รับคืน	-	ส่วนลดจ่าย
กำไรขั้นต้น	=	ขายสุทธิ	-	ต้นทุนขาย		

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือเปรียบเทียบระหว่างวิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง (Perpetual inventory method) กับวิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด (Periodic inventory method) มีดังต่อไปนี้

การบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีของสาขา กรณีซื้อและขายสินค้ากับบุคคลภายนอกเท่านั้น

รายการค้า		Perpetual inventory method			Periodic inventory method		
		การบันทึกบัญชี	เดบิต	เครดิต	การบันทึกบัญชี	เดบิต	เครดิต
(1)	ซื้อสินค้าเป็นเงินสด/เงินเชื่อ	สินค้าคงเหลือ	XX		ซื้อสินค้า	XX	
		เงินสด/เจ้าหนี้การค้า		XX	เงินสด/เจ้าหนี้การค้า		XX
(2)	ส่งคืนสินค้าที่ซื้อเป็นเงินสด/เงินเชื่อ	เงินสด/เจ้าหนี้การค้า	XX		เงินสด/เจ้าหนี้การค้า	XX	
		สินค้าคงเหลือ		XX	ส่งคืนสินค้า		XX
(3)	จ่ายชำระหนี้เป็นเงินสดและได้ส่วนลดรับ	เจ้าหนี้การค้า	XX		เจ้าหนี้การค้า	XX	
		เงินสด		XX	เงินสด		XX
		สินค้าคงเหลือ		XX	ส่วนลดรับ		XX
(4)	จ่ายค่าขนส่งขาเข้าเป็นเงินสด	สินค้าคงเหลือ	XX		ค่าขนส่งขาเข้า	XX	
		เงินสด		XX	เงินสด		XX
(5)	ขายสินค้าเป็นเงินสด/เงินเชื่อ	เงินสด/ลูกหนี้การค้า	XX		เงินสด/ลูกหนี้การค้า	XX	
		ขายสินค้า		XX	ขายสินค้า		XX
		ต้นทุนขาย	XX		(ไม่บันทึกบัญชี)	---	
		สินค้าคงเหลือ		XX			---
(6)	รับคืนสินค้าที่ขายเป็นเงินสด/เงินเชื่อ	รับคืน	XX		รับคืน	XX	
		เงินสด/ลูกหนี้การค้า		XX	เงินสด/ลูกหนี้การค้า		XX
		สินค้าคงเหลือ	XX		(ไม่บันทึกบัญชี)	---	
		ต้นทุนขาย		XX			---
(7)	รับชำระหนี้เป็นเงินสด/เช็ค และมีส่วนลดจ่าย	เงินสด/เงินฝากธนาคาร	XX		เงินสด/เงินฝากธนาคาร	XX	
		ส่วนลดจ่าย	XX		ส่วนลดจ่าย	XX	
		ลูกหนี้การค้า		XX	ลูกหนี้การค้า		XX
(8)	จ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆเป็นเงินสด	ค่าใช้จ่ายต่างๆ	XX		ค่าใช้จ่ายต่างๆ	XX	
		เงินสด		XX	เงินสด		XX
(9)	บันทึกต้นทุนขายและสินค้าคงเหลือปลายงวด	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		สินค้าคงเหลือปลายงวด	XX	
			---		ต้นทุนขาย	XX	
			---		ส่งคืนสินค้า	XX	
			---		ส่วนลดรับ	XX	
			---		สินค้าคงเหลือต้นงวด		XX
			---		ค่าขนส่งขาเข้า		XX
			---		ซื้อสินค้า		XX
(10)	ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายเข้าบัญชีกำไรขาดทุนเพื่อคำนวณกำไรสุทธิ/ขาดทุนสุทธิ	ขายสินค้า	XX		ขายสินค้า	XX	
		กำไรขาดทุน (ขาดทุน)	XX		กำไรขาดทุน (ขาดทุน)	XX	
		ต้นทุนขาย		XX	ต้นทุนขาย		XX
		ค่าใช้จ่ายต่างๆ		XX	ค่าใช้จ่ายต่างๆ		XX
		กำไรขาดทุน (กำไร)		XX	กำไรขาดทุน (กำไร)		XX
(11)	โอนกำไรจากสาขาไปสนญ.	กำไรขาดทุน	XX		กำไรขาดทุน	XX	
		สำนักงานใหญ่		XX	สำนักงานใหญ่		XX
(12)	โอนขาดทุนจากสาขาไปสนญ.	สำนักงานใหญ่	XX		สำนักงานใหญ่	XX	
		กำไรขาดทุน		XX	กำไรขาดทุน		XX

(2) การบันทึกรายการระหว่างกัน

การบันทึกรายการระหว่างกัน มีปัญหาที่ต้องพิจารณา คือ ราคาสินค้าที่สำนักงานใหญ่ส่งไปสาขาเป็นราคาทุนหรือราคาที่สูงกว่าทุน เพราะมีผลต่อวิธีบัญชีต่างกัน แยกแสดงเป็น 2 กรณี ได้แก่

กรณีที่ 1 สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาในราคาทุนของสำนักงานใหญ่ (Head office cost)

กรณีที่ 2 สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาในราคาที่สูงกว่าราคาทุน ได้แก่ ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม (เช่น ส่วนเพิ่มคิดเป็นร้อยละของราคาทุน) (Percentage above head office cost) และราคาขายปลีก (Retail selling price)

กรณีที่ 1 สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาในราคาทุนของสำนักงานใหญ่ (Head office cost)

การบันทึกรายการในกรณีสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาในราคาทุนเป็นวิธีที่ง่าย เพราะสินค้าคงเหลือที่สำนักงานใหญ่และสาขาจะมีราคาเท่ากัน จะไม่มีกำไรระหว่างกันที่แฝงอยู่ในสินค้าคงเหลือที่สาขา

รายการที่เกิดขึ้นแสดงดังนี้

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่			สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
(1) การส่งเงินสดระหว่างกัน						
สำนักงานใหญ่ส่งเงินสด หรือ สินทรัพย์ (ยกเว้นสินค้า) ให้สาขา	สาขา	xx		เงินสด/สินทรัพย์	xx	
	เงินสด/สินทรัพย์		xx	สำนักงานใหญ่		xx
สาขาส่งเงินสดหรือสินทรัพย์ (ยกเว้นสินค้า) ให้สำนักงานใหญ่	เงินสด/สินทรัพย์	xx		สำนักงานใหญ่	xx	
	สาขา		xx	เงินสด/สินทรัพย์		xx
(2) การส่งสินค้าระหว่างกัน (ในราคาทุน)						
(2.1) บันทึกสินค้าแบบต่อเนื่อง Perpetual						
สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขา	สาขา	xx		สินค้าคงเหลือ	xx	
	สินค้าคงเหลือ		xx	สำนักงานใหญ่		xx
สาขาส่งคืนสินค้าชำรุดให้ สำนักงานใหญ่	สินค้าคงเหลือ	xx		สำนักงานใหญ่	xx	
	สาขา		xx	สินค้าคงเหลือ		xx
(2.2) บันทึกสินค้าเมื่อสิ้นงวด Periodic						
สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขา	สาขา	xx		สินค้านำเข้าจากภายนอก	xx	
	สินค้าส่งไปสาขา		xx	(Shipment from H.O.)		
	(Shipment to Branch)			สำนักงานใหญ่		xx
สาขาส่งคืนสินค้าชำรุดให้ สำนักงานใหญ่	สินค้าส่งไปสาขา	xx		สำนักงานใหญ่	xx	
	สาขา		xx	สินค้านำเข้าจากภายนอก		xx
(3) การจ่ายค่าใช้จ่ายแทนกัน						
สำนักงานใหญ่จ่ายค่าใช้จ่าย แทนสาขา	สาขา	xx		ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน	xx	
	เงินสด		xx	สำนักงานใหญ่		xx
สาขาจ่ายค่าใช้จ่าย แทนสำนักงานใหญ่	ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน	xx		สำนักงานใหญ่	xx	
	สาขา		xx	เงินสด		xx
สำนักงานใหญ่ปันส่วนค่าใช้จ่าย ให้สาขา เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าโฆษณา และค่าเช่า เป็นต้น	สาขา	xx		ค่าใช้จ่าย (ระบุ)	xx	
	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)		xx	สำนักงานใหญ่		xx

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่			สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
(4) การเก็บเงินจากลูกหนี้แทนกัน						
สำนักงานใหญ่เก็บเงินจาก ลูกหนี้ของสาขา	เงินสด	xx		สำนักงานใหญ่	xx	
	สาขา		xx	ลูกหนี้การค้า		xx
สาขาเก็บเงินจากลูกหนี้ ของสำนักงานใหญ่	สาขา	xx		เงินสด	xx	
	ลูกหนี้การค้า		xx	สำนักงานใหญ่		xx
(5) การชำระหนี้แทนกัน						
สำนักงานใหญ่จ่ายเงินชำระหนี้ ให้เจ้าหนี้ของสาขา	สาขา	xx		เจ้าหนี้การค้า	xx	
	เงินสด		xx	สำนักงานใหญ่		xx
สาขาย่อยเงินชำระหนี้ให้เจ้าหนี้ ของสำนักงานใหญ่	เจ้าหนี้การค้า	xx		สำนักงานใหญ่	xx	
	สาขา		xx	เงินสด		xx
สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดให้สาขา เพื่อชำระหนี้ให้เจ้าหนี้	สาขา	xx		เงินรับจากสำนักงานใหญ่	xx	
	เงินสดส่งให้สาขา		xx	(Cash from H.O.)		
	(Cash to Branch)			เงินส่งให้สำนักงานใหญ่		xx
สาขาส่งเงินสดให้สำนักงานใหญ่ เพื่อชำระหนี้ให้เจ้าหนี้	เงินรับจากสาขา	xx		สำนักงานใหญ่	xx	
	(Cash from Branch)			เงินส่งให้สำนักงานใหญ่		xx
	สาขา		xx	(Cash to H.O.)		
(6) สาขาจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ เป็นเงินสด						
สาขาย่อยค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน เป็นเงินสด	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		ค่าใช้จ่ายต่างๆ	xx	
			---	เงินสด		xx
(7) การคำนวณต้นทุนขาย						
ต้นทุนขาย :	ต้นทุนขาย :			ต้นทุนขาย :		
สินค้าคงเหลือต้นงวด	สินค้าคงเหลือต้นงวด		xx	สินค้าคงเหลือต้นงวด		xx
บวก ซื้อสุทธิ	บวก ซื้อสุทธิ		xx	บวก ซื้อสุทธิ		xx
บวก สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่	หัก สินค้าส่งไปสาขา	(xx)		บวก สินค้ารับจากสนญ.		xx
หัก สินค้าส่งไปสาขา	ต้นทุนสินค้าที่มีไว้ขาย		xx	ต้นทุนสินค้าที่มีไว้ขาย		xx
ต้นทุนสินค้าที่มีไว้ขาย	หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด	(xx)		หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด		(xx)
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด			xx			xx
(8) การบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่สาขาระหว่างกัน						
(8.1) สนญ.เป็นผู้ซื้อสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน						
สนญ.ไม่โอนสินทรัพย์ให้สาขา แต่โอนค่าเสื่อมสาขาให้สาขา	สาขา	xx		ค่าเสื่อมราคา (ระบุชื่อ)	xx	
	ค่าเสื่อมราคา (ระบุชื่อ)		xx	สำนักงานใหญ่		xx
สนญ.โอนสินทรัพย์ให้สาขา	สาขา	xx		สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	xx	
	สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		xx	(ระบุชื่อ)		
	(ระบุชื่อ)			สำนักงานใหญ่		xx
สาขาคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ ที่สนญ.โอนสินทรัพย์ให้สาขา	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		ค่าเสื่อมราคา (ระบุชื่อ)	xx	
			---	ค่าเสื่อมราคาสะสม		xx
				(ระบุชื่อ)		

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่				สมุดบัญชีของสาขา			
		Dr.	Cr.			Dr.	Cr.	
8. การบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนระหว่างกัน (ต่อ)								
(8.2) สาขาเป็นผู้ซื้อสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน								
สาขาซื้อ แต่บันทึกบัญชีที่สนญ.	สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	xx		สำนักงานใหญ่	xx			
	(ระบุชื่อ)			เงินสด			xx	
	สาขา		xx					
สาขาซื้อและบันทึกบัญชีที่สาขา	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	xx			
		---		(ระบุชื่อ)				
			---	เงินสด			xx	
สาขาคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ที่ซื้อและบันทึกบัญชีที่สาขา	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		ค่าเสื่อมราคา (ระบุชื่อ)	xx			
			---	ค่าเสื่อมราคาสะสม			xx	
				(ระบุชื่อ)				
(9) การปิดบัญชี								
(9.1) บันทึกต้นทุนขายและสินค้างเหลือปลายงวด (เฉพาะ Periodic เท่านั้น) (ทั้งจากสนญ.และสาขาดำเนินการเอง)	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		สินค้างเหลือปลายงวด	xx			
		---		ต้นทุนขาย	xx			
		---		ส่งคืนสินค้า	xx			
		---		ส่วนลดรับ	xx			
			---	สินค้ารับจากสนญ.			xx	
			---	สินค้างเหลือต้นงวด			xx	
			---	ซื้อสินค้า			xx	
			---	ค่าขนส่งเข้า			xx	
(9.2) ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายเข้าบัญชีกำไรขาดทุน (ทั้ง Perpetual และ Periodic) (ทั้งจากสนญ.และสาขาดำเนินการเอง)	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		ขาย	xx			
		---		กำไรขาดทุน	xx			
		---		(กรณีขาดทุน)				
			---	ต้นทุนขาย			xx	
			---	ค่าใช้จ่ายต่างๆ			xx	
			---	กำไรขาดทุน			xx	
			(กรณีกำไร)					
(10) โอนกำไร/ขาดทุนจากสาขาไปสำนักงานใหญ่								
(10.1) กรณีสาขามีผลกำไร	สาขา	xx		กำไรขาดทุน	xx			
	กำไรขาดทุนจากสาขา		xx	สำนักงานใหญ่			xx	
	(Branch Profit and Loss)							
(10.2) กรณีสาขามีผลขาดทุน	กำไรขาดทุนจากสาขา	xx		สำนักงานใหญ่	xx			
	สาขา		xx	กำไรขาดทุน			xx	

ตัวอย่างที่ 8.1 กรณีที่ 1 สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาในราคาทุนของสำนักงานใหญ่ (Head office cost) และสาขามีการซื้อขายสินค้ากับบุคคลภายนอก

วันที่ 1 มกราคม 25x1 บริษัท มณฑา จำกัด เปิดสาขาใหม่ที่อำเภอเมือง จังหวัดสุราษฎร์ธานี (ตัวย่อของสาขา คือ สฎ.) มีรายการค้าที่เกี่ยวข้องกับสาขานี้ ระหว่างปี 25x1 ดังนี้

รายการที่	รายการค้าที่เกี่ยวข้องกับสาขานี้
1	สาขาได้รับเงินสดจากสำนักงานใหญ่ จำนวน 240,000 บาท
2	สาขาซื้ออุปกรณ์สำนักงาน จำนวน 120,000 บาท อุปกรณ์นี้มีอายุการให้ประโยชน์ 5 ปี และไม่มีมูลค่าคงเหลือ
3	สาขาได้รับโอนสินค้าจากสำนักงานใหญ่ในราคาทุน จำนวน 192,000 บาท
4	สาขาซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอก จำนวน 48,000 บาท
5	สาขาขายสินค้าให้บุคคลภายนอก เป็นเงินสด จำนวน 360,000 บาท
6	สาขาส่งคืนสินค้าที่รับมาจากของสำนักงานใหญ่ จำนวน 12,000 บาท
7	สาขาจ่ายค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ได้แก่ เงินเดือน จำนวน 72,000 บาท ค่าสาธารณูปโภค จำนวน 12,000 บาท ค่าเช่า จำนวน 36,000 บาท และค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด จำนวน 24,000 บาท
8	สาขาส่งเงินสดให้สำนักงานใหญ่ จำนวน 180,000 บาท
9	ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี สาขามีเงินเดือนค้างจ่าย จำนวน 12,000 บาท
10	ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี สาขามีการคิดค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์สำนักงาน สำหรับปี 25x1
11	สาขาปิดบัญชี ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี สินค้าคงเหลือของสาขา ประกอบด้วย สินค้าที่รับมาจากสำนักงานใหญ่ จำนวน 60,000 บาท และสินค้าที่สาขาซื้อจากบุคคลภายนอก จำนวน 12,000 บาท
12	โอนกำไร/ขาดทุนจากสาขาไปสำนักงานใหญ่

กิจการมีนโยบายให้สำนักงานใหญ่และสาขาทุกแห่ง ใช้วิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด (Periodic inventory method) และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรง (Straight line method)

(ก) การบันทึกรายการค้าสำหรับปี 25x1 มีดังต่อไปนี้

หน่วย : 1,000 บาท

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่		สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
1. การส่งเงินสดระหว่างกัน					
สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดให้สาขา	สาขา – สฎ.	240		เงินสด	240
	เงินสด		240	สำนักงานใหญ่	240

หน่วย : 1,000 บาท

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่			สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
2. การบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนระหว่างกัน						
สาขาเป็นผู้ซื้อสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน						
สาขาซื้อและบันทึกบัญชีที่สาขา	(ไม่บันทึกบัญชี)	----		อุปกรณ์สำนักงาน	120	
			----	เงินสด		120
3. การส่งสินค้าระหว่างกัน (ในราคาทุน) (บันทึกสินค้าเมื่อสิ้นงวด Periodic)						
สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขา	สาขา - สมุ.	192		สินค้ารับจากสนญ.	192	
	สินค้าส่งไปสาขา		192	(Shipment from H.O.)		
	(Shipment to Branch)			สำนักงานใหญ่		192
4. สาขาซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอก						
สาขาซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอก เป็นเงินสด	(ไม่บันทึกบัญชี)	----		ซื้อ	48	
			----	เงินสด		48
5. สาขาขายสินค้าให้บุคคลภายนอก						
สาขาขายสินค้าให้บุคคลภายนอก เป็นเงินสด	(ไม่บันทึกบัญชี)	----		เงินสด	360	
			----	ขาย		360
6. การส่งสินค้าระหว่างกัน (ในราคาทุน) (บันทึกสินค้าเมื่อสิ้นงวด Periodic)						
สาขาส่งคืนสินค้าชำรุดให้ สำนักงานใหญ่	สินค้าส่งไปสาขา	12		สำนักงานใหญ่	12	
	สาขา - สมุ.		12	สินค้ารับจากสนญ.		12
7. สาขาจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ						
สาขาจ่ายค่าใช้จ่าย ในการดำเนินงาน เป็นเงินสด	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		เงินเดือน	72	
		---		ค่าสาธารณูปโภค	12	
		---		ค่าเช่า	36	
		---		ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	24	
			---	เงินสด		144
8. การส่งเงินสดระหว่างกัน						
สาขาส่งเงินสด ให้สำนักงานใหญ่	เงินสด	180		สำนักงานใหญ่	180	
	สาขา - สมุ.		180	เงินสด		180
9. สาขาจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ						
สาขามีเงินเดือนค้างจ่าย	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		เงินเดือน	12	
			---	เงินเดือนค้างจ่าย		12
10. การบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนระหว่างกัน						
สาขาเป็นผู้ซื้อสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน						
สาขาคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ ที่ซื้อและบันทึกบัญชีที่สาขา วิธีเส้นตรง $(120 - 0) \div 5$ ปี	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		ค่าเสื่อมราคา -อุปกรณ์ สนง.	24	
			---	ค่าเสื่อมราคาสะสม		24
					- อุปกรณ์ สนง.	

หน่วย : 1,000 บาท

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่			สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
11. การปิดบัญชี						
บันทึกต้นทุนขายและ สินค้าคงเหลือปลายงวด (สินค้ารับจากสนญ.สุทธิ เท่ากับ สินค้ารับจากสนญ. 192 หัก สาขาส่งคืน 12)	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		สินค้าคงเหลือปลายงวด	72	
		---		ต้นทุนขาย	156	
			---	สินค้ารับจากสนญ.		180
			---	ซื้อสินค้า		48
บันทึกกำไรขาดทุน (ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย เพื่อคำนวณกำไรขาดทุน)	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		ขาย	360	
			---	ต้นทุนขาย		156
			---	เงินเดือน (72+12)		84
				ค่าสาธารณูปโภค		12
				ค่าเช่า		36
				ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด		24
				ค่าเสื่อมราคา		24
				-อุปกรณ์สำนักงาน		
			---	กำไรขาดทุน		24
			(กรณีกำไร)			
12. โอนกำไร/ขาดทุนจากสาขาไปสำนักงานใหญ่						
กรณีสาขามีผลกำไร	สาขา-สนญ.	24		กำไรขาดทุน	24	
	กำไรขาดทุนจากสาขา		24	สำนักงานใหญ่		24
	(Branch Profit and Loss)					

(ข) บัญชีที่ใช้บันทึกรายการระหว่างกัน (Reciprocal accounts) จากการบันทึกบัญชีรายการค้าข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไป สามารถผ่านรายการไปสมุดบัญชีแยกประเภทของสำนักงานใหญ่และสาขา แสดงได้ดังนี้

(ข.1) สมุดบัญชีแยกประเภทของสำนักงานใหญ่

หน่วย : 1,000 บาท

บัญชีสาขา (Branch account) – สนญ.

1. เงินสด	240	6. สินค้าส่งไปสาขา	12
3. สินค้าส่งไปสาขา	192	8. เงินสด	180
12. กำไรขาดทุนจากสาขา	24	ยอดยกไป	264
	<u>456</u>		<u>456</u>

บัญชีสินค้าส่งไปสาขา (Shipment to Branch)

6. สาขา - สนญ.	12	3. สาขา - สนญ.	192
ยอดยกไป	180		
	<u>192</u>		<u>192</u>

(ข.2) สมุดบัญชีแยกประเภทของสาขา

หน่วย : 1,000 บาท

บัญชีสำนักงานใหญ่ (H.O. account)

6. สินค้ารับจากสนญ.	12	1. เงินสด	240
8. เงินสด	180	3. สินค้ารับจากสนญ.	192
ยอดยกไป	<u>264</u>	12. กำไรขาดทุน	<u>24</u>
	<u>456</u>		<u>456</u>

บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (Shipment from H.O.)

3. สำนักงานใหญ่	<u>192</u>	6. สำนักงานใหญ่	12
		11. ปิดบัญชี (บันทึกต้นทุนขาย)	<u>180</u>
	<u>192</u>		<u>192</u>

(ค) สรุปยอดคงเหลือจากบัญชีแยกประเภทที่มีบัญชีตรงข้ามกันหรือบัญชีระหว่างกันก่อนปิดบัญชี
ดังนี้

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่			สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
(ค.1) ด้านเดบิต มาจาก (ข.1) ยอดรวมด้านเดบิต ของบัญชีสาขา ก่อนกำไรขาดทุน หัก ยอดรวมด้านเครดิต ก่อนยอด ยกไป = $(456 - 24 = 432) - (12 + 180 = 192) = 240$ (ค.1) ด้านเครดิต มาจาก (ข.2) ยอดรวมด้านเครดิต ของบัญชีสำนักงานใหญ่ ก่อนกำไร ขาดทุน หัก ยอดรวมด้านเดบิต ก่อนยอดยกไป = $(456 - 24 = 432) - (12 + 180 = 192) = 240$	บัญชีสาขา - สนญ.	240		บัญชีสำนักงานใหญ่		240
(ค.2) ด้านเดบิต มาจาก (ข.2) ยอดรวมด้านเดบิต ของบัญชีสินค้ารับจากสำนักงาน ใหญ่ หัก ยอดรวมด้านด้านเครดิต ก่อนยอดปิดบัญชี = $192 - 12 = 180$ (ค.2) ด้านเครดิต มาจาก (ข.1) ยอดรวมด้านเครดิต ของบัญชีสินค้าส่งไปสาขา หัก ยอดรวมด้านเดบิต ก่อนยอดยกไป = $192 - 12 = 180$	บัญชีสินค้าส่งไปสาขา		180	บัญชีสินค้ารับจากสนญ.	180	

(ง) การจัดทำงบการเงินรวม

สำนักงานใหญ่ต้องนำงบการเงินของสาขามาจัดงบการเงินรวมของสำนักงานใหญ่และสาขา (Combined financial statements for head office and branch) สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเพื่อนำเสนอต่อบุคคลภายนอกและส่งหน่วยงานที่กำกับดูแลกิจการ การจัดทำงบการเงินรวมดังกล่าวมีขั้นตอนโดยทั่วไป (ศิลปพร ศรีจันทเพชร และ อนุวัฒน์ ภักดี, 2562, หน้า 8-20) ดังนี้

(1) จัดทำบททดลองก่อนปิดบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขาจากยอดคงเหลือของบัญชีแยกประเภททั่วไป พร้อมทั้งตรวจสอบยอดรวมทางด้านเดบิตจะต้องเท่ากับยอดรวมทางด้านเครดิต ทั้งช่องของสำนักงานใหญ่และช่องของสาขา

(2) บันทึกการตัดบัญชีตรงข้ามกันหรือบัญชีระหว่างกันในช่องรายการตัดบัญชี ได้แก่ บัญชีสาขากับบัญชีสำนักงานใหญ่ และบัญชีสินค้าส่งไปสาขากับบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ โดยให้ทำการบันทึกด้านตรงข้ามกับยอดคงเหลือจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป พร้อมทั้งตรวจสอบยอดรวมทางด้านเดบิตจะต้องเท่ากับยอดรวมทางด้านเครดิต

(2.1) ตัดบัญชีสาขากับบัญชีสำนักงานใหญ่

เดบิต	บัญชีสำนักงานใหญ่	xx	
	เครดิต บัญชีสาขา		xx

(2.2) ตัดบัญชีสินค้าส่งไปสาขากับบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่

เดบิต	บัญชีสินค้าส่งไปสาขา	xx	
	เครดิต บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่		xx

(3) คำนวณช่องงบการเงินรวมโดยใช้วิธีชื้อบัญชีเดียวกันอยู่บรรทัดเดียวกันนำมาบวกหรือหักทุกรายการจากทุกช่อง ได้แก่ ช่องของสำนักงานใหญ่ ช่องของสาขา และช่องของรายการตัดบัญชี โดยรวมยอดทางด้านเดบิตและรวมยอดทางด้านเครดิต เมื่อเปรียบเทียบกับจะแบ่งออกเป็น 2 กรณี ได้แก่ **กรณีที่ 1 กำไรสุทธิสำหรับปี** เมื่อยอดดุลคงเหลืออยู่ด้านเครดิต คือ รวมยอดทางด้านเครดิต มากกว่า รวมยอดทางด้านเดบิต และ**กรณีที่ 2 ขาดทุนสุทธิสำหรับปี** เมื่อยอดดุลคงเหลืออยู่ด้านเดบิต คือ รวมยอดทางด้านเดบิต มากกว่า รวมยอดทางด้านเครดิต เมื่อรวมยอดเดบิตหรือเครดิตกับกำไรสุทธิสำหรับปีหรือขาดทุนสุทธิสำหรับปี ให้ทำการตรวจสอบยอดรวมทางด้านเดบิตจะต้องเท่ากับยอดรวมทางด้านเครดิต

บันทึกการปรับปรุงและตัดบัญชีตรงข้ามกันหรือบัญชีระหว่างกันในช่องรายการตัดบัญชี ได้แก่ การส่งเงินสตรระหว่างกัน คือ บัญชีสาขากับบัญชีสำนักงานใหญ่ และการส่งสินค้าระหว่างกัน คือ บัญชีสินค้าส่งไปสาขากับบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ โดยให้ทำการบันทึกด้านตรงข้ามกับยอดคงเหลือจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป แสดงได้ดังนี้

(1) ตัดบัญชีสาขากับบัญชีสำนักงานใหญ่

เดบิต	บัญชีสำนักงานใหญ่	240	
	เครดิต บัญชีสาขา – สมุ.		240

(2) ตัดบัญชีสินค้าส่งไปสาขากับบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่

เดบิต	บัญชีสินค้าส่งไปสาขา	180	
	เครดิต บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่		180

วิชา MAC1006 การบัญชีขั้นสูง 1 (Advanced Accounting 1)
ผู้ช่วยศาสตราจารย์มณฑา เอ็มสวัสดิ์

บริษัท มณฑา จำกัด
กระดาษาทำการงบการเงินรวมสำนักงานใหญ่และสาขา-สฎ.
สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : 1,000 บาท

	สนญ.		สาขา-สฎ.		รายการปรับปรุงและตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ								
ขาย		1,440		360				1,800
สินค้าคงเหลือ (ต้นงวด)	384						384	
ซื้อสินค้า	780		48				828	
สินค้าส่งไปสาขา (ราคาทุน)		180			(2) 180			
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่			180			(2) 180		
สินค้าคงเหลือ (ปลายงวด)		120		72				192
เงินเดือน	150		84				234	
ค่าสาธารณูปโภค	24		12				36	
ค่าเช่า	90		36				126	
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	12		24				36	
ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สนง.	90		24				114	
รวมยอดก่อนกำไรขาดทุนสุทธิ	1,530	1,740	408	432			1,758	1,992
กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี	210		24				234	
รวม	<u>1,740</u>	<u>1,740</u>	<u>432</u>	<u>432</u>	<u>180</u>	<u>180</u>	<u>1,992</u>	<u>1,992</u>
การเปลี่ยนแปลงกำไรสะสม								
กำไรสะสมต้นงวด		450						450
บวก กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี		210		24				234
หัก เงินปันผล								
กำไรสะสมปลายงวด		<u>660</u>		<u>24</u>				<u>684</u>
งบแสดงฐานะการเงิน								
เงินสด	1,200		108				1,308	
ลูกหนี้การค้า	510						510	
สินค้าคงเหลือ (ปลายงวด)	120		72				192	
สาขา-สฎ.	240					(1) 240		
อุปกรณ์สำนักงาน	600		120				720	
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์สนง.		240		24				264
เจ้าหนี้การค้า		240						240
เงินเดือนค้างจ่าย		30		12				42
สำนักงานใหญ่				240	(1) 240			
ทุนหุ้นสามัญ		1,500						1,500
กำไรสะสมปลายงวด		660		24				684
รวม	<u>2,670</u>	<u>2,670</u>	<u>300</u>	<u>300</u>	<u>240</u>	<u>240</u>	<u>2,730</u>	<u>2,730</u>

A

A

(จ) จากตัวเลขในคอลัมน์สุดท้ายที่เป็นช่องงบการเงินรวมที่มีจำนวนเงินแสดงในกระดาษทำการนำมาจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม และงบแสดงฐานะการเงินรวม (โดยไม่ต้องนำรายการที่มีการตัดบัญชีแล้วไม่มีจำนวนเงินแสดงในช่องงบการเงินรวมมาแสดง) ดังนี้

บริษัท มณฑา จำกัด และสาขา-สต.
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : 1,000 บาท

ขาย		1,800
หัก ต้นทุนขาย :		
สินค้าคงเหลือต้นงวด	384	
บวก ซื้อสินค้า	<u>828</u>	
สินค้าที่มีไว้เพื่อขายทั้งหมด	1,212	
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด	<u>(192)</u>	<u>(1,020)</u>
กำไรขั้นต้น		780
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน :		
เงินเดือน	234	
ค่าสาธารณูปโภค	36	
ค่าเช่า	126	
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	36	
ค่าเสื่อมราคา – อุปกรณ์สำนักงาน	<u>114</u>	<u>(546)</u>
กำไรสุทธิ		<u><u>234</u></u>

บริษัท มณฑา จำกัด และสาขา-สต.
งบแสดงฐานะการเงินรวม
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : 1,000 บาท

สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	1,308	
ลูกหนี้การค้า	510	
สินค้าคงเหลือ	<u>192</u>	
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		2,010
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
อุปกรณ์สำนักงาน	720	
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม – อุปกรณ์สำนักงาน	<u>(264)</u>	
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		<u>456</u>
รวมสินทรัพย์		<u><u>2,466</u></u>

บริษัท มณฑา จำกัด และสาขา-สฎ.

งบแสดงฐานะการเงินรวม (ต่อ)

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : 1,000 บาท

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินหมุนเวียน		
เจ้าหนี้การค้า	240	
เงินเดือนค้างจ่าย	42	
รวมหนี้สินหมุนเวียน		282
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนหุ้นสามัญ	1,500	
กำไรสะสม	684	
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น		2,184
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		2,466

กรณีที่ 2 สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาในราคาที่สูงกว่าราคาทุน คือ ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม (ส่วนเพิ่มคิดเป็นร้อยละของราคาทุน Percentage above head office cost)

กรณีนี้กิจการโดยสำนักงานใหญ่มีการตั้งราคาโอน (Transferred price) เพื่อใช้เป็นราคาสินค้าสำหรับการโอนระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา หรือระหว่างสาขากับสาขา เนื่องจากสำนักงานใหญ่ไม่ต้องการให้สาขารู้ราคาทุนของสินค้าซึ่งเป็นประโยชน์ในการกำหนดราคาขายของกิจการ (เยาวรักษ์ สุขวิบูลย์, 2562, หน้า 8-28)

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งให้สาขา (ราคาโอน สูงกว่า ราคาทุน) ซึ่งบัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งให้สาขา เป็นบัญชีปรับมูลค่าของบัญชีสาขาที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินของสำนักงานใหญ่ แสดงได้ดังนี้

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่		สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
(2.2) บันทึกสินค้าเมื่อสิ้นงวด Periodic					
สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขา ในราคาโอน (ราคาที่สูงกว่าราคาทุน)	สาขา (ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม)	xx		สินค้ารับจากสนญ. (ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม)	xx
	สินค้าส่งไปสาขา (ราคาทุน)		xx	สำนักงานใหญ่ (ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม)	xx
	ส่วนเกินมูลค่า สินค้าส่งไปสาขา (ราคาโอน – ราคาทุน)		xx		

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่		สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
(11) ปรับปรุงบัญชีกำไรขาดทุนจากสาขาด้วยส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา					
การคำนวณรายการปรับปรุง : (11.1) ต้นทุนขายของสินค้ารับจาก สนญ. = ต้นงวด + รับระหว่างงวด – ปลายงวด (11.2) สัดส่วนของราคาสินค้าที่สูง กว่าราคาทุน = ส่วนเพิ่ม ÷ (100 + ส่วนเพิ่ม) (11.3) ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไป สาขาที่คำนวณได้จาก (11.1) ที่โอน ไปเป็นกำไรขาดทุนจากสาขา ซึ่งจะ ทำให้กำไรเพิ่มขึ้นหรือขาดทุน น้อยลง = (11.1) ต้นทุนขายของ สินค้ารับจากสนญ. × (11.2) สัดส่วนของราคาสินค้าที่สูงกว่า ราคาทุน	ส่วนเกินมูลค่า สินค้าส่งไปสาขา	xx		(ไม่บันทึกบัญชี)	---
	กำไรขาดทุนจากสาขา		xx		---

ตัวอย่างที่ 8.2 กรณีที่ 2 สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาในราคาที่สูงกว่าราคาทุน คือ ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม (ส่วนเพิ่มคิดเป็นร้อยละของราคาทุน Percentage above head office cost)

จากตัวอย่างที่ 8.1 ทุกรายการเหมือนเดิม ยกเว้นรายการที่เกี่ยวกับสินค้าที่รับมาจากสำนักงานใหญ่ ประกอบด้วย รายการที่ 3 รายการที่ 6 และรายการที่ 11 ที่ใช้ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม 25% และเพิ่มรายการที่ 13 ปรับปรุงบัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา ดังนี้

รายการที่	รายการค้าที่เกี่ยวข้องกับสาขานี้
3	สาขาได้รับโอนสินค้าจากสำนักงานใหญ่ในราคาโอน จำนวน 240,000 บาท
6	สาขาส่งคืนสินค้าที่รับมาจากของสำนักงานใหญ่ จำนวน 15,000 บาท
11	สาขาปิดบัญชี ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี สินค้าคงเหลือของสาขา ประกอบด้วย สินค้าที่รับมาจากสำนักงานใหญ่ จำนวน 75,000 บาท และสินค้าที่สาขาซื้อจากบุคคลภายนอก จำนวน 12,000 บาท
13	ปรับปรุงบัญชีกำไรขาดทุนจากสาขาด้วยส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา

(ก) การบันทึกรายการค้าสำหรับปี 25x1 มีดังต่อไปนี้

หน่วย : 1,000 บาท

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่			สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
3. บันทึกสินค้าเมื่อสิ้นงวด Periodic						
สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขา ในราคาโอน (ราคาที่สูงกว่าราคาทุน)	สาขา – สต. (ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม)	240		สินค้ารับจากสนญ. (ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม)	240	
	สินค้าส่งไปสาขา (ราคาทุน)		192	สำนักงานใหญ่ (ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม)		240
	ส่วนเกินมูลค่า สินค้าส่งไปสาขา (ราคาโอน – ราคาทุน)		48			
6. การส่งสินค้าระหว่างกัน (ในราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม 25%) (บันทึกสินค้าเมื่อสิ้นงวด Periodic)						
สาขาส่งคืนสินค้าชำรุดให้ สำนักงานใหญ่	สินค้าส่งไปสาขา	12		สำนักงานใหญ่	15	
	ส่วนเกินมูลค่า สินค้าส่งไปสาขา	3		สินค้ารับจากสนญ.		15
	สาขา – สต.		15			
11. การปิดบัญชี						
บันทึกต้นทุนขายและ สินค้าคงเหลือปลายงวด (สินค้ารับจากสนญ.สุทธิ เท่ากับ สินค้ารับจากสนญ. 240 หัก สาขาส่งคืน 15)	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		สินค้าคงเหลือปลายงวด	87	
		---		ต้นทุนขาย	186	
			---	สินค้ารับจากสนญ.		225
			---	ซื้อสินค้า		48
บันทึกกำไรขาดทุน (ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย เพื่อคำนวณกำไรขาดทุน)	(ไม่บันทึกบัญชี)	---		ขาย	360	
			---	กำไรขาดทุน (กรณีขาดทุน)	6	
			---	ต้นทุนขาย		186
				เงินเดือน (72+12)		84
				ค่าสาธารณูปโภค		12
				ค่าเช่า		36
				ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด		24
				ค่าเสื่อมราคา		24
			---	-อุปกรณ์สำนักงาน		
12. โอนกำไร/ขาดทุนจากสาขาไปสำนักงานใหญ่						
กรณีสาขามีผลขาดทุน	กำไรขาดทุนจากสาขา	6		สำนักงานใหญ่	6	
	สาขา – สต.		6	กำไรขาดทุน		6

หน่วย : 1,000 บาท

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่		สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
13. ปรับปรุงบัญชีกำไรขาดทุนจากสาขาคด้วยส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา					
การคำนวณรายการปรับปรุง :	ส่วนเกินมูลค่า	30			
(13.1) ต้นทุนขายของสินค้ารับจาก	สินค้าส่งไปสาขา			(ไม่บันทึกบัญชี)	---
สนน. = ต้นงวด + รับระหว่างงวด	กำไรขาดทุนจากสาขา		30		---
- ปลายงวด = 0 + 225 - 75 =					
150					
(13.2) สัดส่วนของราคาสินค้าที่สูง					
กว่าราคาทุน = $(25 \div 125) = 0.20$					
(13.3) ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไป					
สาขาที่คำนวณได้จาก (13.1) ที่โอน					
ไปเป็นกำไรขาดทุนจากสาขา ซึ่งจะ					
ทำให้กำไรเพิ่มขึ้นหรือขาดทุน					
น้อยลง = (13.1) ต้นทุนขายของ					
สินค้ารับจากสนน. $\times$ (13.2)					
สัดส่วนของราคาสินค้าที่สูงกว่า					
ราคาทุน = $150 \times 0.20 = 30$					

(ข) บัญชีที่ใช้บันทึกรายการระหว่างกัน (Reciprocal accounts) จากการบันทึกบัญชีรายการค้าข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไป สามารถผ่านรายการไปสมุดบัญชีแยกประเภทของสำนักงานใหญ่และสาขา แสดงได้ดังนี้

(ข.1) สมุดบัญชีแยกประเภทของสำนักงานใหญ่

หน่วย : 1,000 บาท

บัญชีสาขา (Branch account) – สฎ.

1. เงินสด	240	6. สินค้าส่งไปสาขา	12
3. สินค้าส่งไปสาขา	192	ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา	3
ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา	<u>48</u>	8. เงินสด	180
		12. กำไรขาดทุนจากสาขา	6
		ยอดยกไป	<u>279</u>
	<u>480</u>		<u>480</u>

บัญชีสินค้าส่งไปสาขา (Shipment to Branch)

3. ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา	48	3. สาขา - สฎ.	240
6. สาขา - สฎ.	15	6. ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา	<u>3</u>
ยอดยกไป	<u>180</u>		
	<u>243</u>		<u>243</u>

บัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา

3. สินค้าส่งไปสาขา	192	3. สาขา - สต.	240
6. สาขา - สต.	15	6. สินค้าส่งไปสาขา	<u>12</u>
13. ปรับปรุงบัญชีกำไรขาดทุนจากสาขา	30		
ยอดยกไป	<u>15</u>		
	<u>252</u>		<u>252</u>

(ข.2) สมุดบัญชีแยกประเภทของสาขา

หน่วย : 1,000 บาท

บัญชีสำนักงานใหญ่ (H.O. account)

6. สินค้ารับจากสนญ.	15	1. เงินสด	240
8. เงินสด	180	3. สินค้ารับจากสนญ.	<u>240</u>
12. กำไรขาดทุน	6		
ยอดยกไป	<u>279</u>		
	<u>480</u>		<u>480</u>

บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (Shipment from H.O.)

3. สำนักงานใหญ่	<u>240</u>	6. สำนักงานใหญ่	15
		11. ปิดบัญชี (บันทึกต้นทุนขาย)	<u>225</u>
	<u>240</u>		<u>240</u>

(ค) สรุปยอดคงเหลือจากบัญชีแยกประเภทที่มีบัญชีตรงข้ามกันหรือบัญชีระหว่างกันก่อนปิดบัญชี
ดังนี้

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่			สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
(ค.1) ด้านเดบิต มาจาก (ข.1) ยอดรวมด้านเดบิต ของบัญชีสาขา หัก ยอดรวมด้าน เครดิตก่อนกำไรขาดทุนและยอดยก ไป = $480 - (12 + 3 + 180 = 195) = 285$ (ค.1) ด้านเครดิต มาจาก (ข.2) ยอดรวมด้านเครดิต ของบัญชีสำนักงานใหญ่ หัก ยอด รวมด้านเดบิตก่อนกำไรขาดทุนและ ยอดยกไป = $480 - (15 + 180 = 195) = 285$	บัญชีสาขา - สต.	285		บัญชีสำนักงานใหญ่		285

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่			สมุดบัญชีของสาขา		
		Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
(ค.2) ด้านเดบิต	บัญชีสินค้าส่งไปสาขา		180	บัญชีสินค้ารับจากสนญ.	225	
มาจาก (ข.2) ยอดรวมด้านเดบิตของบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ หัก ยอดรวมด้านด้านเครดิต ก่อนยอดปิดบัญชี = 240 – 15 = 225	บัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา		45			
(ค.2) ด้านเครดิต						
(ค.2.1) มาจาก (ข.1) ยอดรวมด้านเครดิตของบัญชีสินค้าส่งไปสาขา หัก ยอดรวมด้านเดบิต ก่อนยอดยกไป = 243 – (48 + 15 = 63) = 180						
(ค.2.2) มาจาก (ข.1) ยอดรวมด้านเครดิตของบัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา หัก ยอดรวมด้านเดบิต ก่อนปรับปรุงบัญชีกำไรขาดทุนจากสาขาและยอดยกไป = 252 – (192 + 15 = 207) = 45						

(ง) การจัดทำงบการเงินรวม

บันทึกการตัดบัญชีตรงข้ามกันหรือบัญชีระหว่างกันในช่องรายการตัดบัญชี ได้แก่ (1) บัญชีสาขากับบัญชีสำนักงานใหญ่ (2) บัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้านำส่งไปสาขากับสินค้านำเข้า (ต้นทุน) (3) บัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้านำส่งไปสาขากับสินค้านำเข้าจากสำนักงานใหญ่ (ต้นทุนขาย) (4) บัญชีสินค้านำส่งไปสาขากับบัญชีสินค้านำเข้าจากสำนักงานใหญ่ (5) ส่วนเกินมูลค่าสินค้านำส่งไปสาขา (มูลค่าของสินค้า $\times$ สัดส่วนของราคาสินค้าที่สูงกว่าราคาทุน) ที่รวมอยู่ในสินค้านำเข้าคงเหลือปลายงวดในงบกำไรขาดทุนกับงบแสดงฐานะการเงิน และ (6) โอนส่วนเกินมูลค่าสินค้านำส่งไปสาขาของต้นทุนขายสำหรับสินค้านำเข้าจากสำนักงานใหญ่ไปเป็นกำไรขาดทุนของสาขา โดยให้ทำการบันทึกด้านตรงข้ามกับยอดคงเหลือจากสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป พร้อมทั้งตรวจสอบยอดรวมทางด้านเดบิตจะต้องเท่ากับยอดรวมทางด้านเครดิต

(1) ตัดบัญชีสาขากับบัญชีสำนักงานใหญ่

เดบิต	บัญชีสำนักงานใหญ่ (งบแสดงฐานะการเงิน)	xx	
เครดิต	บัญชีสาขา (งบแสดงฐานะการเงิน)		xx

(2) บัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้านำส่งไปสาขากับสินค้านำเข้า (ต้นทุน)

เดบิต	ส่วนเกินมูลค่าสินค้านำส่งไปสาขา (งบแสดงฐานะการเงิน)	xx	
เครดิต	สินค้านำเข้าคงเหลือ (ต้นทุน) (งบกำไรขาดทุน)		xx

(3) บัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้านำส่งไปสาขากับสินค้านำเข้าจากสำนักงานใหญ่ (ต้นทุนขาย)

เดบิต	ส่วนเกินมูลค่าสินค้านำส่งไปสาขา (งบแสดงฐานะการเงิน)	xx	
เครดิต	สินค้านำเข้าจากสำนักงานใหญ่ (งบกำไรขาดทุน)		xx

(4) ตัดบัญชีสินค้านำส่งไปสาขากับบัญชีสินค้านำเข้าจากสำนักงานใหญ่

เดบิต	บัญชีสินค้านำส่งไปสาขา (งบกำไรขาดทุน)	xx	
เครดิต	สินค้านำเข้าจากสำนักงานใหญ่ (งบกำไรขาดทุน)		xx

(5) ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา (มูลค่าของสินค้า $\times$ สัดส่วนของราคาสินค้าที่สูงกว่าราคาทุน) ที่รวมอยู่ในสินค้าคงเหลือปลายงวดในงบกำไรขาดทุนกับงบแสดงฐานะการเงิน

เดบิต	สินค้าคงเหลือ (ปลายงวด) (งบกำไรขาดทุน)	xx	
	เครดิต สินค้าคงเหลือ (ปลายงวด) (งบแสดงฐานะการเงิน)		xx

(6) โอนส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขาของต้นทุนขายสำหรับสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ไปเป็นกำไรขาดทุนของสาขา

เดบิต	กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี (งบกำไรขาดทุน)	xx	
	เครดิต กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี (กำไรสะสมต้นงวด)		xx

บันทึกการตัดบัญชีตรงข้ามหรือบัญชีระหว่างกันในช่องรายการตัดบัญชี แสดงได้ดังนี้

(1) ตัดบัญชีสาขากับบัญชีสำนักงานใหญ่

เดบิต	บัญชีสำนักงานใหญ่ (งบแสดงฐานะการเงิน)	285	
	เครดิต บัญชีสาขา (งบแสดงฐานะการเงิน)		285

(2) บัญชีส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขากับสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (ต้นทุนขาย)

เดบิต	ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา (งบแสดงฐานะการเงิน)	45	
	เครดิต สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (งบกำไรขาดทุน)		45

(3) ตัดบัญชีสินค้าส่งไปสาขากับบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่

เดบิต	บัญชีสินค้าส่งไปสาขา (งบกำไรขาดทุน)	180	
	เครดิต สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (งบกำไรขาดทุน)		180

(4) ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา (มูลค่าของสินค้า $\times$ สัดส่วนของราคาสินค้าที่สูงกว่าราคาทุน) ที่รวมอยู่ในสินค้าคงเหลือปลายงวดในงบกำไรขาดทุนกับงบแสดงฐานะการเงิน

เดบิต	สินค้าคงเหลือ (ปลายงวด) (งบกำไรขาดทุน)	15	
	เครดิต สินค้าคงเหลือ (ปลายงวด) (งบแสดงฐานะการเงิน)		15

(5) โอนส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขาของต้นทุนขายสำหรับสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ไปเป็นกำไรขาดทุนของสาขา

เดบิต	กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี (งบกำไรขาดทุน)	30	
	เครดิต กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี (กำไรสะสมต้นงวด)		30

รวมยอดปรับปรุงรายการที่ (1) – (5)

เดบิต	รวมยอดปรับปรุงรายการที่ (1) – (5)	555	
	เครดิต รวมยอดปรับปรุงรายการที่ (1) – (5)		555

วิชา MAC1006 การบัญชีขั้นสูง 1 (Advanced Accounting 1)
ผู้ช่วยศาสตราจารย์มณฑา เอ็มสวัสดิ์

บริษัท มณฑา จำกัด
กระดาดทำการงบการเงินรวมสำนักงานใหญ่และสาขา-สฎ.
สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : 1,000 บาท

	สนญ.		สาขา-สฎ.		รายการปรับปรุงและตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ								
ขาย		1,440		360				1,800
สินค้าคงเหลือ (ต้นงวด)	384						384	
ซื้อสินค้า	780		48				828	
สินค้าส่งไปสาขา (ราคาทุน)		180			(3) 180			
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่			225			(2) 45		
						(3) 180		
สินค้าคงเหลือ (ปลายงวด)		120		87	(4) 15			192
เงินเดือน	150		84				234	
ค่าสาธารณูปโภค	24		12				36	
ค่าเช่า	90		36				126	
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	12		24				36	
ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สนง.	90		24				114	
รวมยอดก่อนกำไรขาดทุนสุทธิ	1,530	1,740	453	447			1,758	1,992
กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี	210			6	(5) 30		234	
รวม	<u>1,740</u>	<u>1,740</u>	<u>453</u>	<u>453</u>	<u>225</u>	<u>225</u>	<u>1,992</u>	<u>1,992</u>
การเปลี่ยนแปลงกำไรสะสม								
กำไรสะสมต้นงวด		450						450
บวก กำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี		210	6			(5) 30		234
หัก เงินปันผล								
กำไรสะสมปลายงวด		<u>660</u>	<u>6</u>			<u>30</u>		<u>684</u>
งบแสดงฐานะการเงิน								
เงินสด	1,200		108				1,308	
ลูกหนี้การค้า	510						510	
สินค้าคงเหลือ (ปลายงวด)	120		87			(4) 15	192	
สาขา-สฎ.	285					(1) 285		
ส่วนเกินมูลค่าสินค้าส่งไปสาขา		45			(2) 45			
อุปกรณ์สำนักงาน	600		120				720	
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์สนง.		240		24				264
เจ้าหนี้การค้า		240						240
เงินเดือนค้างจ่าย		30		12				42
สำนักงานใหญ่				285	(1) 285			
ทุนหุ้นสามัญ		1,500						1,500
กำไรสะสมปลายงวด		660	6			30		684
รวม	<u>2,715</u>	<u>2,715</u>	<u>321</u>	<u>321</u>	<u>330</u>	<u>330</u>	<u>2,730</u>	<u>2,730</u>
รวมยอดปรับปรุงทั้งหมด (งบกำไรขาดทุน + งบแสดงฐานะการเงิน)					<u>555</u>	<u>555</u>		

A

A

(จ) จากตัวเลขในคอลัมน์สุดท้ายที่เป็นช่องงบการเงินรวมที่มีจำนวนเงินแสดงในกระดาษทำการนำมาจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม และงบแสดงฐานะการเงินรวม (โดยไม่ต้องนำรายการที่มีการตัดบัญชีแล้วไม่มีจำนวนเงินแสดงในช่องงบการเงินรวมมาแสดง) ดังนี้

บริษัท มณฑา จำกัด และสาขา-สฎ.
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : 1,000 บาท

ขาย		1,800
หัก ต้นทุนขาย :		
สินค้าคงเหลือต้นงวด	384	
บวก ซื้อสินค้า	<u>828</u>	
สินค้าที่มีไว้เพื่อขายทั้งหมด	1,212	
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด	<u>(192)</u>	<u>(1,020)</u>
กำไรขั้นต้น		780
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน :		
เงินเดือน	234	
ค่าสาธารณูปโภค	36	
ค่าเช่า	126	
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	36	
ค่าเสื่อมราคา – อุปกรณ์สำนักงาน	<u>114</u>	<u>(546)</u>
กำไรสุทธิ		<u><u>234</u></u>

บริษัท มณฑา จำกัด และสาขา-สฎ.
งบแสดงฐานะการเงินรวม
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : 1,000 บาท

สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	1,308	
ลูกหนี้การค้า	510	
สินค้าคงเหลือ	<u>192</u>	
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		2,010
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
อุปกรณ์สำนักงาน	720	
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม – อุปกรณ์สำนักงาน	<u>(264)</u>	
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		<u>456</u>
รวมสินทรัพย์		<u><u>2,466</u></u>

บริษัท มณฑา จำกัด และสาขา-สฎ.

งบแสดงฐานะการเงินรวม (ต่อ)

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : 1,000 บาท

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินหมุนเวียน		
เจ้าหนี้การค้า	240	
เงินเดือนค้างจ่าย	42	
รวมหนี้สินหมุนเวียน		282
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนหุ้นสามัญ	1,500	
กำไรสะสม	684	
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น		2,184
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		2,466

ข้อสังเกตที่ได้จากทั้ง 2 กรณี สำหรับ ข้อ (จ) จากตัวเลขในคอลัมน์สุดท้ายที่เป็นช่องงบการเงินรวมที่มีจำนวนเงินแสดงในกระดาษทำการนำมาจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม และงบแสดงฐานะการเงินรวม ซึ่งงบการเงินทั้งสองจะมีรายการและจำนวนเงินเหมือนกัน เพราะรายการค้าเหมือนกันแต่ระดับราคาของสินค้าไม่เท่ากันเมื่อนำมาจัดทำงบการเงินรวมจะมีการตัดรายการสินค้าระหว่างกันทุกรายการหมดไป ดังนั้น รายการและจำนวนเงินที่เหลือก็จะไม่มีผลกระทบจากระดับราคาของสินค้าที่ต่างกันนั่นเอง จึงทำให้การจัดทำงบการเงินทั้งสองบมมีรายการและจำนวนเงินเหมือนกันทุกประการ

8.3 ความแตกต่างระหว่างตัวแทนจำหน่ายและสาขา

ผู้บริหารอาจใช้ช่องทางการตลาดหลายทางเลือกในการขายสินค้าที่จะให้ถึงมือผู้บริโภคโดยตรงมากที่สุดตามท้องถิ่นต่างๆ ทั้งในและต่างประเทศ อีกทางเลือกหนึ่งหากกิจการไม่ตั้งสาขาก็คือการแต่งตั้งตัวแทนจำหน่ายในแต่ละท้องถิ่นที่ต้องการขยายตลาด ซึ่งตัวแทนจำหน่ายอาจเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้ โดยสามารถเป็นตัวแทนจำหน่ายให้กับกิจการต่างๆ ได้มากกว่า 1 รายขึ้นไป เป็นต้น

ความแตกต่างระหว่างตัวแทนจำหน่ายและสาขา ประกอบด้วย ความแตกต่างทางด้านการดำเนินงานและความแตกต่างทางด้านระบบบัญชี ดังนี้

(1) ความแตกต่างทางด้านการดำเนินงาน

ตัวแทนจำหน่าย (Agency) หมายถึง บุคคลหรือนิติบุคคลที่ได้รับมอบหมายจากสำนักงานใหญ่ให้เป็นผู้แทนจำหน่ายสินค้า แต่ไม่ได้ถือกรรมสิทธิ์ในตัวสินค้า โดยตัวแทนจำหน่ายเสมือนหนึ่งเป็นตัวกลางทำหน้าที่ประสานงานระหว่างลูกค้ากับสำนักงานใหญ่ ตัวอย่างเช่น การดำเนินงานของตัวแทนจำหน่าย เมื่อลูกค้าต้องการสั่งซื้อสินค้าตามตัวอย่างที่แสดงชนิดใดและจำนวนเท่าไร ตัวแทนจำหน่ายก็จะรับคำสั่งซื้อสินค้านั้นจากลูกค้าแจ้งไปยังสำนักงานใหญ่ให้จัดส่งสินค้าตามคำสั่งซื้อสินค้า เป็นต้น ในส่วนของกำหนดระยะเวลาจัดส่งสินค้า การส่งเสริมทางการตลาด หรือการพิจารณาเครดิต เป็นหน้าที่ของสำนักงานใหญ่ ซึ่งผลตอบแทนที่ตัวแทนจำหน่ายจะได้รับ คือ ค่านายหน้า (Commission) เท่านั้น

สาขา (Branch) หมายถึง สำนักงานที่ดำเนินธุรกิจตามที่ได้รับมอบหมายจากสำนักงานใหญ่ ตัวอย่างเช่น การดำเนินงานของสาขา มีสินค้าที่รับมาจากสำนักงานใหญ่ หรืออาจซื้อสินค้าจากภายนอกด้วยก็ได้ขึ้นอยู่กับนโยบายของสำนักงานใหญ่เก็บไว้ในคลังสินค้าเพื่อพร้อมที่จะขายให้แก่ลูกค้าทันทีที่ได้รับคำสั่งซื้อ รวมทั้งจัดส่งสินค้าให้แก่ลูกค้าที่สั่งซื้อสินค้า เป็นต้น สาขาไม่มีสถานภาพเป็นบุคคลหรือนิติบุคคลแยกต่างหากจากสำนักงานใหญ่ เช่น ห้างหุ้นส่วน และบริษัท เป็นต้น ซึ่งตามกฎหมายถือว่าสำนักงานใหญ่และสาขาเป็นหน่วยงานเดียวกัน ดังนั้น สำนักงานใหญ่จึงต้องรับผิดชอบในหนี้สินของสาขาและจัดทำการเงินรวมระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขาอีกอย่างหนึ่งด้วย

ความแตกต่างทางด้านเทคนิคการดำเนินงานของตัวแทนจำหน่ายและสาขาข้างต้นอาจไม่เป็นเช่นนั้น ในทางปฏิบัติ กล่าวคือ ขอบเขตการดำเนินงานของตัวแทนจำหน่ายกับการดำเนินงานของสาขาจะแตกต่างกันไปตามนโยบายของสำนักงานใหญ่ เช่น บางสาขามีอำนาจในการให้สินเชื่อแก่ลูกค้า สามารถเก็บเงินจากลูกค้า และจัดทำบัญชีเอง บางสาขาหากเป็นการขายเชื่อต้องได้รับอนุมัติจากสำนักงานใหญ่ หรือตัวแทนจำหน่ายของบางกิจการอาจมีการเก็บรักษาสินค้าไว้ในคลังสินค้า เป็นต้น

(2) ความแตกต่างทางด้านระบบบัญชี

ความแตกต่างทางด้านระบบบัญชีสำหรับตัวแทนจำหน่ายและสาขามีความแตกต่างกัน ซึ่งระบบบัญชีสำหรับสาขา และการบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และสาขาได้แสดงไว้แล้วในส่วนก่อนหน้านี้ โดยส่วนนี้จะได้กล่าวถึงระบบบัญชีสำหรับตัวแทนจำหน่าย และส่วนต่อไปจะเป็นการบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และตัวแทนจำหน่าย

ระบบบัญชีสำหรับตัวแทนจำหน่าย หากตัวแทนจำหน่ายเป็นบุคคลธรรมดาไม่จำเป็นต้องมีระบบบัญชีในการบันทึกรายการค้า หากต้องการบันทึกการรับเงินจากสำนักงานใหญ่ (Working fund) เพื่อมาใช้จ่ายตามที่ตกลงกัน หรือบันทึกการจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่จ่ายจากเงินทุนหมุนเวียนที่ได้รับจากสำนักงานใหญ่ ตัวแทนจำหน่ายอาจมีสมุดบัญชีที่ต้องใช้เพียงสมุดเงินสดรับและสมุดเงินสดจ่ายสำหรับรายการซื้อขาย และรายการอื่นๆ ที่สำนักงานใหญ่รับผิดชอบ เช่น ค่าเช่า และค่าสาธารณูปโภค เป็นต้น สำนักงานใหญ่จะเป็นผู้จัดบันทึก

สำหรับกรณีตัวแทนจำหน่ายเป็นนิติบุคคลที่กฎหมายกำหนดให้ต้องมีการจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีคู่ซึ่งกำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินของสภาวิชาชีพบัญชีและหน่วยงานที่กำกับดูแลกิจการด้านหนึ่ง รายการค้าในส่วนของการกิจการตนเองแล้วที่ต้องบันทึกบัญชีตามหลักการบัญชีคู่ที่กฎหมายกำหนดให้ต้องมีการจัดทำบัญชี อีกด้านหนึ่ง รายการที่เกี่ยวข้องกับสำนักงานใหญ่ก็ต้องบันทึกบัญชี โดยเปิดบัญชีสำนักงานใหญ่ (Head office account) ด้านเดบิต สำหรับการจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่จ่ายจากเงินทุนหมุนเวียน และค่านายหน้าที่ได้รับจากสำนักงานใหญ่ และ ด้านเครดิตสำหรับการรับเงินสด และสินค้าที่ได้รับจากสำนักงานใหญ่

8.4 การบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และตัวแทนจำหน่าย

การบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และตัวแทนจำหน่าย (เขาวรรักษ์ สุทธิวิบูลย์, 2562, หน้า 8-4 – 8-9) มีดังต่อไปนี้

(1) การบันทึกบัญชีสำหรับตัวแทนจำหน่าย ประกอบด้วย บันทึกรับเงินทุนหมุนเวียน/สินค้าตัวอย่างจากสำนักงานใหญ่ บันทึกการจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ จากเงินทุนหมุนเวียน บันทึกความทรงจำเกี่ยวกับคำสั่งซื้อของลูกค้าที่ส่งไปสำนักงานใหญ่ บันทึกรายได้ค่านายหน้าจากการขายสินค้าให้กับสำนักงานใหญ่ และบันทึกรับเงินสดเมื่อได้รับค่านายหน้าจากสำนักงานใหญ่ ดังนี้

(1.1) บันทึกรับเงินทุนหมุนเวียน/สินค้าตัวอย่างจากสำนักงานใหญ่

เดบิต	เงินสด / สินค้าตัวอย่าง	xxx	
	เครดิต สำนักงานใหญ่		xxx

(1.2) บันทึกการจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ จากเงินทุนหมุนเวียน

เดบิต	สำนักงานใหญ่	xxx	
	เครดิต เงินสด		xxx

(1.3) บันทึกความทรงจำเกี่ยวกับคำสั่งซื้อของลูกค้าที่ส่งไปสำนักงานใหญ่ ประกอบด้วย ประเภทของสินค้า และปริมาณการสั่งซื้อ

(1.4) บันทึกรายได้ค่านายหน้าจากการขายสินค้าให้กับสำนักงานใหญ่

เดบิต	สำนักงานใหญ่	xxx	
	เครดิต รายได้ค่านายหน้า		xxx

(1.5) บันทึกรับเงินสดเมื่อได้รับค่านายหน้าจากสำนักงานใหญ่

เดบิต	เงินสด	xxx	
	เครดิต สำนักงานใหญ่		xxx

(2) การบันทึกบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่ ประกอบด้วย สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าตัวอย่างไปให้ตัวแทนจำหน่าย สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดไปให้ตัวแทนจำหน่ายเป็นเงินทุนหมุนเวียน สำนักงานใหญ่ได้รับคำสั่งซื้อของลูกค้าผ่านตัวแทนจำหน่ายและส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าเรียบร้อยแล้ว สำนักงานใหญ่ตัดจำหน่ายหนี้สูญของลูกค้าผ่านตัวแทนจำหน่าย ตัวแทนจำหน่ายรายงานเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่จ่ายจากเงินทุนหมุนเวียน สำนักงานใหญ่จ่ายค่าใช้จ่ายและค่านายหน้าที่เกี่ยวข้องกับการขายผ่านตัวแทนจำหน่าย สำนักงานใหญ่โอนค่าใช้จ่ายของสำนักงานใหญ่ที่เกี่ยวข้องกับตัวแทนจำหน่าย ตัวแทนจำหน่ายรายงานสำนักงานใหญ่เกี่ยวกับการแจกสินค้าตัวอย่างให้ลูกค้า สำนักงานใหญ่บันทึกต้นทุนของสินค้าที่ขายผ่านตัวแทนจำหน่าย สำนักงานใหญ่ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายของตัวแทนจำหน่าย สำนักงานใหญ่ปิดบัญชีกำไรขาดทุนของตัวแทนจำหน่ายเข้าบัญชีกำไรขาดทุนของสำนักงานใหญ่

การบันทึกบัญชีของสำนักงานใหญ่ที่เกี่ยวข้องกับการขายสินค้าผ่านตัวแทนจำหน่าย แบ่งออกเป็น 2 วิธี ได้แก่ วิธีที่ 1 บันทึกบัญชีการขายแยกจากการขายปกติ เมื่อสำนักงานใหญ่ต้องการทราบผลการดำเนินงานที่ตัวแทนจำหน่ายทำได้ และวิธีที่ 2 บันทึกบัญชีการขายรวมกับการขายปกติ เมื่อสำนักงานใหญ่ไม่ต้องการทราบผลการดำเนินงานที่ตัวแทนจำหน่ายทำได้

การบันทึกบัญชีของสำนักงานใหญ่ที่เกี่ยวข้องกับการขายสินค้าผ่านตัวแทนจำหน่ายทั้ง 2 วิธี มีดังต่อไปนี้

รายการ	วิธีที่ 1 บันทึกบัญชีการขาย แยกจากการขายปกติ			วิธีที่ 2 บันทึกบัญชีการขาย รวมกับการขายปกติ		
		Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
(2.1) สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าตัวอย่างไปให้ตัวแทนจำหน่าย						
	สินค้าตัวอย่าง-ตัวแทนจำหน่าย	xx		สินค้าตัวอย่าง-ตัวแทนจำหน่าย	xx	
	สินค้าส่งไปให้ตัวแทนจำหน่าย		xx	สินค้าส่งไปให้ตัวแทนจำหน่าย		xx
(2.2) สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดไปให้ตัวแทนจำหน่ายเป็นเงินทุนหมุนเวียน						
	เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย	xx		เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย	xx	
	เงินสด		xx	เงินสด		xx
(2.3) สำนักงานใหญ่ได้รับคำสั่งซื้อของลูกค้าผ่านตัวแทนจำหน่ายและส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าเรียบร้อยแล้ว						
	ลูกหนี้การค้า-ตัวแทนจำหน่าย	xx		ลูกหนี้การค้า	xx	
	ขาย-ตัวแทนจำหน่าย		xx	ขาย		xx
(2.4) สำนักงานใหญ่ตัดจำหน่ายหนี้สูญของลูกค้าผ่านตัวแทนจำหน่าย						
	หนี้สูญ-ตัวแทนจำหน่าย	xx		หนี้สูญ	xx	
	ลูกหนี้การค้า-ตัวแทนจำหน่าย		xx	ลูกหนี้การค้า		xx
(2.5) ตัวแทนจำหน่ายรายงานเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่จ่ายจากเงินทุนหมุนเวียน และสำนักงานใหญ่ส่งเงินให้แล้ว						
	ค่าใช้จ่ายต่างๆ -ตัวแทนจำหน่าย	xx		ค่าใช้จ่ายต่างๆ (ระบุ)	xx	
	เงินสด/ธนาคาร		xx	เงินสด/ธนาคาร		xx
(2.6) ตัวแทนจำหน่ายรายงานเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่จ่ายจากเงินทุนหมุนเวียน และสำนักงานใหญ่ยังไม่ส่งเงินให้						
	ค่าใช้จ่ายต่างๆ -ตัวแทนจำหน่าย	xx		ค่าใช้จ่ายต่างๆ (ระบุ)	xx	
	เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย		xx	เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย		xx
(2.7) สำนักงานใหญ่จ่ายค่าใช้จ่ายและค่านายหน้าที่เกี่ยวข้องกับการขายผ่านตัวแทนจำหน่าย						
	ค่าใช้จ่ายต่างๆ -ตัวแทนจำหน่าย	xx		ค่าใช้จ่ายต่างๆ (ระบุ)	xx	
	ค่านายหน้า -ตัวแทนจำหน่าย			ค่านายหน้า		
	เงินสด/ธนาคาร		xx	เงินสด/ธนาคาร		xx
(2.8) สำนักงานใหญ่โอนค่าใช้จ่ายของสำนักงานใหญ่ที่เกี่ยวข้องกับตัวแทนจำหน่าย						
	ค่าใช้จ่ายต่างๆ -ตัวแทนจำหน่าย	xx		(ไม่บันทึกบัญชี)	---	
	ค่าใช้จ่ายต่างๆ (ระบุ)		xx			---
(2.9) ตัวแทนจำหน่ายรายงานสำนักงานใหญ่เกี่ยวกับการแจกสินค้าตัวอย่างให้ลูกค้า						
	ค่าใช้จ่ายสินค้าตัวอย่าง-ตัวแทนจำหน่าย	xx		ค่าใช้จ่ายสินค้าตัวอย่าง	xx	
	สินค้าตัวอย่าง-ตัวแทนจำหน่าย		xx	สินค้าตัวอย่าง-ตัวแทนจำหน่าย		xx
(2.10) สำนักงานใหญ่บันทึกต้นทุนของสินค้าที่ขายผ่านตัวแทนจำหน่าย						
ต้นทุนขาย : สินค้าคงเหลือต้นงวด บวก ซื้อ สินค้ามีไว้เพื่อขายทั้งหมด หัก สินค้าที่ส่งไปให้ตัวแทนจำหน่าย สินค้าที่มีไว้เพื่อขายตามปกติของ สนญ. หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด ต้นทุนสินค้าที่ขายตามปกติของสนญ.	ต้นทุนขาย-ตัวแทนจำหน่าย	xx		(ไม่บันทึกบัญชี)	---	
	สินค้าส่งไปให้ตัวแทนจำหน่าย		xx			---

รายการ		วิธีที่ 1 บันทึกบัญชีการขาย แยกจากการขายปกติ			วิธีที่ 2 บันทึกบัญชีการขาย รวมกับการขายปกติ		
			Dr.	Cr.			
(2.11) สำนักงานใหญ่ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายของตัวแทนจำหน่าย							
	ขาย-ตัวแทนจำหน่าย	xx		(ไม่บันทึกบัญชี)	---		
	กำไรขาดทุน-ตัวแทนจำหน่าย (กรณีขาดทุน)	xx			---		
	ต้นทุนขาย-ตัวแทนจำหน่าย		xx			---	
	ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ-ตัวแทนจำหน่าย		xx			---	
	หนี้สูญ-ตัวแทนจำหน่าย		xx			---	
	ค่าใช้จ่ายสินค้าตัวอย่าง -ตัวแทนจำหน่าย		xx			---	
	กำไรขาดทุน-ตัวแทนจำหน่าย (กรณีกำไร)		xx			---	
(2.12) สำนักงานใหญ่ปิดบัญชีกำไรขาดทุนของตัวแทนจำหน่ายเข้าบัญชีกำไรขาดทุนของสำนักงานใหญ่							
กรณีกำไร	กำไรขาดทุน-ตัวแทนจำหน่าย	xx		(ไม่บันทึกบัญชี)	---		
	กำไรขาดทุน		xx			---	
กรณีขาดทุน	กำไรขาดทุน	xx		(ไม่บันทึกบัญชี)	---		
	กำไรขาดทุน-ตัวแทนจำหน่าย		xx			---	

ตัวอย่างที่ 8.3 การขายสินค้าผ่านตัวแทนจำหน่าย

บริษัท มณฑา จำกัด มีการขายสินค้าผ่านตัวแทนจำหน่าย ระหว่างปี 25x1 ดังนี้

รายการที่	รายการค้าที่เกี่ยวข้องกับตัวแทนจำหน่าย
1	สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าตัวอย่าง ราคาทุน 1,250,000 บาท ให้ตัวแทนจำหน่าย
2	สำนักงานใหญ่ส่งเงิน จำนวน 500,000 บาท ให้ตัวแทนจำหน่ายเป็นเงินทุนหมุนเวียนเกี่ยวกับการขายสินค้า
3	สำนักงานใหญ่ได้รับคำสั่งซื้อของลูกค้าผ่านตัวแทนจำหน่าย จำนวน 5,000,000 บาท และสำนักงานใหญ่ส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าเรียบร้อยแล้ว
4	สำนักงานใหญ่ได้รับรายงานจากตัวแทนจำหน่ายเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายและขอเบิกเงินชดเชยเงินทุนหมุนเวียน แต่สำนักงานใหญ่ยังไม่ได้ส่งเงินให้ ประกอบด้วย ค่าใช้จ่ายสำนักงาน 225,000 บาท และค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด 125,000 บาท
5	สำนักงานใหญ่จ่ายค่าขนส่งสินค้าให้ลูกค้าที่ขายผ่านตัวแทนจำหน่าย 75,000 บาท เป็นเงินสด
6	สำนักงานใหญ่โอนเงินสดให้ตัวแทนจำหน่ายตามรายการที่ 4 เพื่อชดเชยเงินทุนหมุนเวียน
7	สำนักงานใหญ่จ่ายค่านายหน้า 10% ของมูลค่าสินค้าที่ลูกค้าสั่งซื้อผ่านตัวแทนจำหน่าย
	ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี
8	สำนักงานใหญ่บันทึกต้นทุนของสินค้าที่ขายผ่านตัวแทนจำหน่าย จำนวน 2,000,000 บาท
9	สำนักงานใหญ่ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายของตัวแทนจำหน่าย
10	สำนักงานใหญ่ปิดบัญชีกำไรขาดทุนของตัวแทนจำหน่ายเข้าบัญชีกำไรขาดทุนของสำนักงานใหญ่

(1) การบันทึกบัญชีสำหรับตัวแทนจำหน่าย แสดงได้ดังนี้

หน่วย : 1,000 บาท

1. บันทึกรับสินค้าตัวอย่างจากสำนักงานใหญ่

เดบิต	สินค้าตัวอย่าง	1,250	
	เครดิต สำนักงานใหญ่		1,250

2. บันทึกรับเงินทุนหมุนเวียนจากสำนักงานใหญ่

เดบิต	เงินสด	500	
	เครดิต สำนักงานใหญ่		500

3. บันทึกความทรงจำเกี่ยวกับคำสั่งซื้อของลูกค้าที่ส่งไปสำนักงานใหญ่ จำนวน 5,000,000 บาท และสำนักงานใหญ่ส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าเรียบร้อยแล้ว

บันทึกรายได้ค่านายหน้า 10% จากการขายสินค้าให้กับสำนักงานใหญ่

เดบิต	สำนักงานใหญ่	500	
	เครดิต รายได้ค่านายหน้า		500

4. บันทึกการจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ จากเงินทุนหมุนเวียน

เดบิต	สำนักงานใหญ่	350	
	เครดิต เงินสด		350

7. บันทึกรับเงินสดเมื่อได้รับค่านายหน้าจากสำนักงานใหญ่

เดบิต	เงินสด	500	
	เครดิต สำนักงานใหญ่		500

(2) การบันทึกบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่

การบันทึกบัญชีของสำนักงานใหญ่ที่เกี่ยวข้องกับการขายสินค้าผ่านตัวแทนจำหน่ายทั้ง 2 วิธี มีดังต่อไปนี้

วิธีที่ 1 บันทึกบัญชีการขายแยกจากการขายปกติ			วิธีที่ 2 บันทึกบัญชีการขายรวมกับการขายปกติ		
	Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
1. สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าตัวอย่างไปให้ตัวแทนจำหน่าย					
สินค้าตัวอย่าง-ตัวแทนจำหน่าย	1,250		สินค้าตัวอย่าง-ตัวแทนจำหน่าย	1,250	
สินค้าส่งไปให้ตัวแทนจำหน่าย		1,250	สินค้าส่งไปให้ตัวแทนจำหน่าย		1,250
2. สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดไปให้ตัวแทนจำหน่ายเป็นเงินทุนหมุนเวียน					
เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย	500		เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย	500	
เงินสด		500	เงินสด		500
3. สำนักงานใหญ่ได้รับคำสั่งซื้อของลูกค้าผ่านตัวแทนจำหน่ายและส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าเรียบร้อยแล้ว					
ลูกหนี้การค้า-ตัวแทนจำหน่าย	5,000		ลูกหนี้การค้า	5,000	
ขาย-ตัวแทนจำหน่าย		5,000	ขาย		5,000

วิธีที่ 1 บันทึกบัญชีการขายแยกจากการขายปกติ			วิธีที่ 2 บันทึกบัญชีการขายรวมกับการขายปกติ		
	Dr.	Cr.		Dr.	Cr.
4. ตัวแทนจำหน่ายรายงานเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่จ่ายจากเงินทุนหมุนเวียน และสำนักงานใหญ่ยังไม่ส่งเงินให้					
ค่าใช้จ่ายสำนักงาน -ตัวแทนจำหน่าย	225		ค่าใช้จ่ายสำนักงาน	225	
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด -ตัวแทนจำหน่าย	125		ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	125	
เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย		350	เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย		350
5. สำนักงานใหญ่จ่ายค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขายผ่านตัวแทนจำหน่าย					
ค่าขนส่งออก -ตัวแทนจำหน่าย	75		ค่าขนส่งออก	75	
เงินสด		75	เงินสด		75
6. สำนักงานใหญ่โอนเงินสดเพื่อชดเชยไปให้ตัวแทนจำหน่ายเป็นเงินทุนหมุนเวียนตามรายการที่ 4.					
เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย	350		เงินทุนหมุนเวียน-ตัวแทนจำหน่าย	350	
เงินสด		350	เงินสด		350
7. สำนักงานใหญ่จ่ายค่านายหน้า 10% ของมูลค่าสินค้าที่ถูกคำสั่งซื้อผ่านตัวแทนจำหน่าย					
ค่านายหน้า -ตัวแทนจำหน่าย	500		ค่านายหน้า	500	
เงินสด		500	เงินสด		500
8. สำนักงานใหญ่บันทึกต้นทุนของสินค้าที่ขายผ่านตัวแทนจำหน่าย					
ต้นทุนขาย-ตัวแทนจำหน่าย	2,000		(ไม่บันทึกบัญชี)	---	
สินค้าส่งไปให้ตัวแทนจำหน่าย		2,000			---
9. สำนักงานใหญ่ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายของตัวแทนจำหน่าย					
ขาย-ตัวแทนจำหน่าย	5,000		(ไม่บันทึกบัญชี)	---	
ต้นทุนขาย-ตัวแทนจำหน่าย		2,000			---
ค่าใช้จ่ายสำนักงาน-ตัวแทนจำหน่าย		225			---
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด-ตัวแทนจำหน่าย		125			---
ค่าขนส่งออก-ตัวแทนจำหน่าย		75			---
ค่านายหน้า-ตัวแทนจำหน่าย		500			---
กำไรขาดทุน-ตัวแทนจำหน่าย		2,075			---
(กรณีกำไร)					
10. สำนักงานใหญ่ปิดบัญชีกำไรขาดทุนของตัวแทนจำหน่ายเข้าบัญชีกำไรขาดทุนของสำนักงานใหญ่ (กรณีกำไร)					
กำไรขาดทุน-ตัวแทนจำหน่าย	2,075		(ไม่บันทึกบัญชี)		
กำไรขาดทุน		2,075			

นอกจากนี้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี สำนักงานใหญ่อาจมีรายการปรับปรุงเพื่อตัดบัญชีสินค้าตัวอย่างที่ส่งให้ตัวแทนจำหน่ายเป็นค่าส่งเสริมการขายสำหรับงวดก็ได้เช่นกัน เมื่อสินค้าตัวอย่างที่ส่งให้ตัวแทนจำหน่ายมีสภาพเก่า ชำรุด หรือล้าสมัยอาจไม่ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการต่อไปแล้ว

8.5 สรุป

สำหรับบทนี้ได้อธิบายถึงลักษณะที่เกี่ยวข้องกันระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา การบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และสาขา ความแตกต่างระหว่างตัวแทนจำหน่ายและสาขา และการบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และตัวแทนจำหน่าย สรุปได้ดังนี้

ลักษณะที่เกี่ยวข้องกันระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขา ได้แก่ สำนักงานใหญ่ มีหน้าที่ควบคุมการบริหารงานของสาขาผ่านทางนโยบายการดำเนินงานและนโยบายการเงิน และจัดทำงบการเงินรวมระหว่างสำนักงานใหญ่กับสาขาเป็นกิจการหนึ่งเดียว (Combined financial statement) และสาขาเป็นส่วนงานหนึ่งของกิจการที่มีอิสระในการดำเนินงานแต่อยู่ภายใต้การควบคุมของสำนักงานใหญ่ ทำให้สาขามีข้อจำกัดไม่สามารถจัดทำระบบบัญชีของสาขาในบางระบบ

การบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และสาขามี 3 ทางเลือก สำหรับในบทนี้จะแสดงตัวอย่างการบันทึกบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และสาขาตามทางเลือกที่ 3 สาขาบันทึกบัญชีครบชุดตามหลักการบัญชีคู่แยกจากสำนักงานใหญ่ โดยสมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขาจะมีบัญชีที่ใช้บันทึกรายการระหว่างกัน (Reciprocal accounts) ซึ่งจะมียอดดุลคงเหลือเท่ากันแต่อยู่คนละด้าน สำหรับการบันทึกรายการระหว่างกันแยกแสดงเป็น 2 กรณี ได้แก่ กรณีที่ 1 สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาในราคาทุนของสำนักงานใหญ่ (Head office cost) และกรณีที่ 2 สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาในราคาที่สูงกว่าราคาทุน ได้แก่ ราคาทุนบวกส่วนเพิ่ม (เช่น ส่วนเพิ่มคิดเป็นร้อยละของราคาทุน) (Percentage above head office cost) นอกจากนี้ ทั้ง 2 กรณีมีรายการตัดบัญชีระหว่างกันเพื่อจัดทำงบการเงินรวมของสำนักงานใหญ่และสาขา (Combined financial statements for head office and branch) และทั้ง 2 กรณี จากตัวเลขในคอลัมน์สุดท้ายที่เป็นช่องงบการเงินรวมที่มีจำนวนเงินแสดงในกระดาษทำการนำมาจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและงบแสดงฐานะการเงินรวมจะมีรายการและจำนวนเงินเหมือนกันทั้ง 2 บ

ความแตกต่างระหว่างตัวแทนจำหน่ายและสาขา ประกอบด้วย ความแตกต่างทางด้านการดำเนินงานและความแตกต่างทางด้านระบบบัญชี

การบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่และตัวแทนจำหน่าย ได้แก่ การบันทึกบัญชีสำหรับตัวแทนจำหน่าย ประกอบด้วย การรับเงินทุนหมุนเวียน/สินค้าตัวอย่าง การจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ บันทึกความทรงจำเกี่ยวกับคำสั่งซื้อของลูกค้า และรายได้ค่านายหน้าจากการขายสินค้า และการบันทึกบัญชีสำหรับสำนักงานใหญ่ ประกอบด้วย ส่งสินค้าตัวอย่าง ส่งเงินสด ได้รับคำสั่งซื้อและส่งมอบสินค้าให้ลูกค้า ตัดจำหน่ายหนี้สูญ รายงานเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย จ่ายค่าใช้จ่ายและค่านายหน้า โอนค่าใช้จ่าย การแจกสินค้าตัวอย่างให้ลูกค้า บันทึกต้นทุนของสินค้าที่ขายผ่านตัวแทนจำหน่าย ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย และปิดบัญชีกำไรขาดทุนของตัวแทนจำหน่ายเข้าบัญชีกำไรขาดทุนของสำนักงานใหญ่ นอกจากนี้ การบันทึกบัญชีของสำนักงานใหญ่ที่เกี่ยวข้องกับการขายสินค้าผ่านตัวแทนจำหน่าย แบ่งออกเป็น 2 วิธี ได้แก่ วิธีที่ 1 บันทึกบัญชีการขายแยกจากการขายปกติ และวิธีที่ 2 บันทึกบัญชีการขายรวมกับการขายปกติ