

แผนบริหารการสอนประจำบทที่ 7

หัวข้อเนื้อหา

1. วงจรการดำเนินงานของกิจการซื้อขายสินค้า
2. เอกสารในการซื้อขายสินค้า
3. ส่วนลดการค้าและส่วนลดเงินสด
4. ค่าขนส่งสินค้า
5. ภาษีมูลค่าเพิ่ม
6. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
7. อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม
8. การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม
9. การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม
10. ใบกำกับภาษี
11. การบันทึกบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้า

วัตถุประสงค์เชิงพฤติกรรม

เมื่อศึกษาบทที่ 7 จบแล้ว นักเรียนสามารถ

1. เข้าใจ และอธิบายถึงวงจรการดำเนินงานของกิจการซื้อขายสินค้าได้
2. อธิบายเอกสารที่ใช้ในกิจการซื้อขายสินค้าได้
3. อธิบายถึงส่วนลดต่าง ๆ และค่าขนส่งในเดือนใดต่าง ๆ ได้
4. วิเคราะห์ความแตกต่างของส่วนลดการค้าและส่วนลดเงินสดได้
5. อธิบายความหมาย และอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มได้
6. ระบุได้ว่าผู้ใดมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการใดที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม
7. บันทึกบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้ากรณีที่ไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่ม และกรณีที่ มีภาษีมูลค่าเพิ่มได้
8. จัดทำงบการเงินสำหรับกิจการซื้อขายสินค้าได้อย่างถูกต้อง

วิธีการสอนและกิจกรรมการเรียนรู้การสอน

1. ศึกษาเอกสารการสอนบทที่ 7 การบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้า
2. ฟังการบรรยายในชั้นเรียน
3. อภิปราย ชักถามเนื้อหาในบทเรียน
4. ศึกษาค้นคว้า เนื้อหาเพิ่มเติมจากเอกสารต่าง ๆ เช่น หนังสือพิมพ์ วารสารและ

อินเทอร์เน็ต

5. ตอบข้อซักถามและทำแบบฝึกหัดท้ายบท

สื่อการเรียนรู้การสอน

1. เอกสารประกอบการสอน เรื่อง การบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้า
2. หนังสือ ตำรา และวารสารทางวิชาการเกี่ยวกับการบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้า
3. แผ่นโปรงใส
4. วีดิทัศน์
5. คำถามและแบบฝึกหัดท้ายบท

การวัดผลและประเมินผล

1. สังเกตจากการร่วมกิจกรรมในชั้นเรียน
2. สังเกตจากการสนทนาและการซักถาม
3. ประเมินผลจากการทดสอบย่อย
4. ประเมินผลจากการทำแบบฝึกหัดท้ายบท

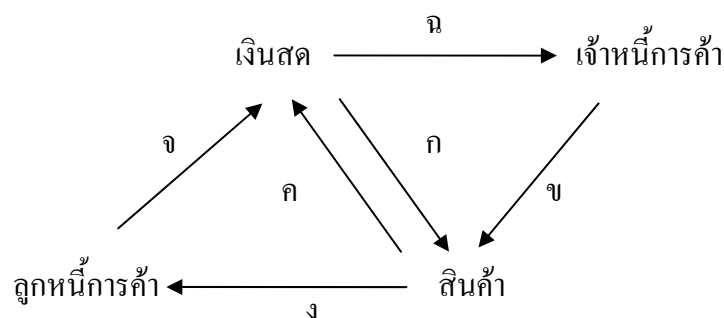
บทที่ 7

การบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้า

ในบทที่ผ่านมาเป็นการอธิบายเรื่อง การบัญชีของกิจการให้บริการ ซึ่งรายได้ส่วนใหญ่มาจากการขายบริการขณะที่ค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้เกิดรายได้คือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน นอกจากกิจการที่ให้บริการแล้วยังมีกิจการที่ให้ตัวสินค้า ซึ่งมีความสำคัญอย่างยิ่งในระบบเศรษฐกิจ โดยกิจการจัดเตรียม หรือจัดหาสินค้าไว้ขายแก่ลูกค้าของกิจการ ซึ่งอาจเกิดจากการจัดซื้อจากกิจการขายส่งหรือผู้ค้าส่ง (wholesaler) หรือจากกิจการที่ผลิตสินค้า ในบทนี้จะได้ศึกษาถึงวิธีการบันทึกบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้า ซึ่งรายได้หลักของกิจการคือรายได้จากการขายสินค้า และค่าใช้จ่ายที่สำคัญในการพิจารณาคือต้นทุนขาย การบัญชีซื้อขายสินค้าจะแตกต่างไปจากการบัญชีของกิจการให้บริการเฉพาะส่วนที่เกี่ยวกับการซื้อขายสินค้าเท่านั้น ในส่วนรายการค้าอื่น ๆ จะยังคงบันทึกบัญชีโดยถือปฏิบัติเช่นเดียวกับที่กล่าวมาแล้ว

วงจรการดำเนินงานของกิจการซื้อขายสินค้า

วงจรการดำเนินงานของกิจการซื้อขายสินค้า (operating cycle of merchandise firm) เป็นกิจกรรมที่ซื้อสินค้ามาเพื่อรอไว้ขาย สินค้าที่ซื้อมาจะถูกบันทึกเป็นสินค้าคงเหลือของกิจการ แสดงในสินทรัพย์หมุนเวียน ซึ่งกิจกรรมดังกล่าวอาจแสดงได้ดังภาพที่ 7.1 ดังนี้



ภาพที่ 7.1 วงจรการดำเนินงานของกิจการซื้อขายสินค้า

ที่มา (ดวงสมร อรพินท์, กชกร เถลิมากาญจนา, แพร กิรสุนทรพงษ์, ปริญญา มณีโรจน์, และ สมพงษ์ พรอุปถัมภ์, 2547, หน้า 119)

จากภาพที่ 7.1 การซื้อขายสินค้าของกิจการอาจซื้อสินค้าเป็นเงินสด (ก) หรือซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ (ข) ก็ได้ หากกิจการซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อจะเกิดบัญชีเจ้าหนี้การค้า และเมื่อครบกำหนดการจ่ายชำระหนี้กิจการต้องจ่ายชำระหนี้ด้วยเงินสด (ฉ) เช่นเดียวกับการขายสินค้าให้แก่ลูกค้าของกิจการ ซึ่งมีทั้งขายสินค้าเป็นเงินสด (ค) และขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ (ง) หากกิจการขายเป็นเงินเชื่อจะเกิดบัญชีลูกหนี้การค้า และเมื่อครบกำหนดการรับชำระหนี้กิจการจะรับชำระหนี้จากลูกหนี้การค้าเป็นเงินสด (จ) ดังนั้นอาจสรุปได้ว่าการซื้อสินค้าเป็นการเปลี่ยนสภาพของเงินสดเป็นสินค้า และการขายสินค้าก็เป็นการเปลี่ยนสภาพจากสินค้ากลับไปเป็นเงินสดอีกครั้งหนึ่ง

เอกสารในการซื้อขายสินค้า

กิจการจำหน่ายสินค้าอาจจัดตั้งขึ้นในรูปแบบเจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทก็ได้ การดำเนินการซื้อขายสินค้าในกิจการแต่ละแห่งจะแตกต่างกันไป ถ้าเป็นกิจการขนาดเล็กการสั่งซื้อสินค้าสามารถตัดสินใจโดยเจ้าของหรือผู้จัดการได้ทันที แต่กิจการที่มีขนาดใหญ่จะมีการแบ่งแยกหน้าที่ดำเนินการ เช่น แผนกคลังสินค้า มีหน้าที่ในการดูแลเก็บรักษาสินค้ารวมทั้ง จัดทำใบขอซื้อ เป็นต้น การกำหนดเอกสารที่ใช้เมื่อมีเหตุการณ์ต่าง ๆ เกี่ยวกับการซื้อขายสินค้านี้มีดังนี้

1. ใบขอซื้อ (purchase requisition) จัดทำโดยพนักงานที่มีหน้าที่ดูแลคลังสินค้าหรือพนักงานควบคุมสินค้าที่คอยตรวจนับสินค้า ถ้าพบว่าสินค้าชนิดใดใกล้จะหมดต้องทำการสั่งซื้อเข้ามาเพิ่มเพื่อให้สินค้าขาดมือหรือไม่มีจำหน่าย โดยปกติการทำใบขอซื้อจะทำขึ้นอย่างน้อย 3 ฉบับ ดังนี้

ฉบับที่ 1 (ต้นฉบับ) ส่งไปยังแผนกจัดซื้อ

ฉบับที่ 2 แผนกคลังสินค้าเก็บไว้เป็นหลักฐาน

ฉบับที่ 3 ส่งไปให้แผนกบัญชี

ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของใบขอซื้อ

ใบขอซื้อ (purchase requisition) บริษัท วัฒนา จำกัด 20 ถนนพญาไท กรุงเทพฯ วันที่ 20 กรกฎาคม 25x1	เลขที่						
เสนอแผนกจัดซื้อ โปรดสั่งซื้อสินค้าตามจำนวนต่อไปนี้ โดยให้จัดส่งมาภายในวันที่ 3 สิงหาคม 25x1							
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">ลำดับที่</th> <th style="width: 60%;">รายการ</th> <th style="width: 25%;">จำนวน</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="height: 100px;"></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	ลำดับที่	รายการ	จำนวน				
ลำดับที่	รายการ	จำนวน					
..... ผู้อนุมัติ ผู้ขอซื้อ						

ภาพที่ 7.2 ตัวอย่างใบขอซื้อ

ทีมา (วัฒนา สีวะเกื้อ, ดุษฎี สงวนชาติ, และนันทพร พิทยะ, 2547, หน้า 143)

2. ใบสั่งซื้อ (purchase order) เมื่อแผนกคลังสินค้าส่งใบขอซื้อมาให้แผนกจัดซื้อ แผนกจัดซื้อจะจัดทำใบสั่งซื้อซึ่งใบสั่งซื้อนั้นเป็นหลักฐานเพื่อป้องกันการเข้าใจผิดเพราะได้ทำเป็นลายลักษณ์อักษร ใบสั่งซื้อ แสดงถึงปริมาณของสินค้าและคุณภาพของสินค้าที่ต้องการ ราคา เงื่อนไข ต่าง ๆ โดยใบสั่งซื้อจะลงนามโดยผู้มีอำนาจในการสั่งซื้อ ใบสั่งซื้ออย่างน้อยควรทำ 2 ฉบับ นั่นคือใบสั่งซื้อควรอยู่ที่ผู้ซื้อ 1 ฉบับ ผู้ขาย 1 ฉบับ เพื่อเป็นหลักฐานให้ผู้ขายส่งสินค้าตามรายการต่าง ๆ และผู้ซื้อเก็บไว้เป็นสำเนาเพื่อตรวจสอบว่าส่งสินค้าอะไรและได้รับสินค้าหรือไม่ กรณีที่เป็นกิจการขนาดใหญ่การจัดทำใบสั่งซื้อ โดยปกติจัดทำอย่างน้อย 4 ฉบับ คือ

- ฉบับที่ 1 (ต้นฉบับ) ส่งไปยังผู้ขายเพื่อขอสั่งซื้อสินค้าตามที่ต้องการ
 ฉบับที่ 2 ส่งไปให้แผนกคลังสินค้าเพื่อตรวจสอบกับสินค้าที่นำมาส่ง
 ฉบับที่ 3 ส่งไปให้แผนกบัญชีเพื่อตรวจสอบกับใบกำกับสินค้าที่ผู้ขายได้นำมาส่ง
 ให้กิจการ
 ฉบับที่ 4 เก็บไว้เป็นหลักฐานที่แผนกจัดซื้อ
 ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของใบสั่งซื้อ

	ใบสั่งซื้อ	เลขที่
	(purchase order)	วันที่
	บริษัท วัฒนา จำกัด	ส่งโดยทาง
ใบขอซื้อเลขที่	20 ถนนพญาไท กรุงเทพฯ	เงื่อนไขการชำระเงิน
ถึง บริษัท ยิงยง จำกัด		ส่ง บริษัท วัฒนา จำกัด
15 ถนนแจ้งวัฒนะ กรุงเทพฯ		20 ถนนพญาไท กรุงเทพฯ
โปรดจัดส่งสินค้าตามรายการข้างล่างนี้		
ลำดับที่	รายการ	จำนวน
ราคาต่อหน่วย	จำนวนเงิน	
โปรดเขียนเลขที่ใบสั่งซื้อในใบกำกับสินค้า		
และบนหีบห่อที่ท่านส่งมาให้บริษัทฯ ด้วย		
ผู้อนุมัติ	ผู้สั่งซื้อ	

ภาพที่ 7.3 ใบสั่งซื้อ

ที่มา (วัฒนา ศิวะเกื้อ, คุษฎี สงวนชาติ, และนันทพร พิทยะ, 2547, หน้า 144)

3. ใบกำกับสินค้า (invoice) เมื่อผู้ขายส่งสินค้าให้ผู้ซื้อ ผู้ขายจะส่งใบกำกับสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ ผู้ซื้อจะตรวจรับสินค้ากับใบกำกับสินค้าและใบสั่งซื้อ ว่าสินค้าที่ได้รับ ถูกต้องตรงตามปริมาณ คุณภาพ ราคาหรือไม่ ถ้าถูกต้องตรงกัน ผู้ซื้อจะนำใบกำกับสินค้าเป็นหลักฐานในการบันทึกการซื้อ สำหรับผู้ขาย ก็ใช้สำเนาใบกำกับสินค้าเป็นหลักฐานบันทึกการขายเช่นเดียวกัน

ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของใบกำกับสินค้า

ใบกำกับสินค้า	เลขที่										
(invoice)	วันที่										
บริษัท ยั่งยืน จำกัด											
15 ถนนแจ้งวัฒนะ กรุงเทพฯ											
ทะเบียนการค้าเลขที่.....	เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร.....										
ชื่อลูกค้า บริษัท วัฒนา จำกัด	ใบสั่งซื้อเลขที่										
20 ถนนพญาไท กรุงเทพฯ	ส่งสินค้าวันที่										
เงื่อนไขการชำระเงิน											
พนักงานขาย											
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 10%;">ลำดับที่</th> <th style="width: 40%;">รายการ</th> <th style="width: 10%;">จำนวน</th> <th style="width: 10%;">ราคาต่อหน่วย</th> <th style="width: 10%;">จำนวนเงิน</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="height: 40px;"></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>		ลำดับที่	รายการ	จำนวน	ราคาต่อหน่วย	จำนวนเงิน					
ลำดับที่	รายการ	จำนวน	ราคาต่อหน่วย	จำนวนเงิน							
<p>ได้รับสินค้าในสภาพที่เรียบร้อยแล้ว</p> <p>โดย วันที่</p>											

ภาพที่ 7.4 ใบกำกับสินค้า

ที่มา (วัฒนา ศิวะเกื้อ, ดุษฎี สงวนชาติ, และนันทพร พิทยะ, 2547, หน้า 146)

4. ใบขอลดหนี้และใบลดหนี้ (debit note หรือ debit memorandum และ credit note หรือ credit memorandum) ในกรณีที่ผู้ซื้อได้รับของผิดประเภท หรือคุณภาพของสินค้าที่ได้รับไม่ได้คุณภาพที่ต้องการ หรือได้รับสินค้าไม่ตรงกับคำสั่งซื้อ ผู้ซื้ออาจส่งคืนสินค้านั้นกลับไปให้ผู้ขาย รายการนี้เรียกว่า การส่งคืนสินค้า (purchase return) และกรณีที่สินค้ามีการชำรุดหรือเสียหายเพียงเล็กน้อยผู้ซื้ออาจยอมรับสินค้านั้นไว้หากผู้ขายยอมลดราคาสินค้าให้ ราคาที่ผู้ขายยอมลดเนื่องจากการไม่รับคืนสินค้านี้ เรียกว่า ส่วนลด (allowances)

การคืนสินค้าและขอส่วนลด สามารถทำได้โดยผู้ซื้อจะออกใบขอลดหนี้ ส่งไปยังผู้ขาย ด้านผู้ขายเมื่อได้รับใบขอลดหนี้และยินยอมตามที่ผู้ซื้อขอมาก็จะส่งใบลดหนี้ กลับมา ทั้งนี้การทำใบขอลดหนี้จะต้องทำอย่างน้อย 2 ฉบับ ต้นฉบับส่งให้ผู้ขาย และสำเนาเก็บไว้เป็นหลักฐานเมื่อถึงเวลาชำระเงินจะได้นำมาหักจากยอดในใบกำกับสินค้า

ใบขอลดหนี้ (debit memorandum) บริษัท วัฒนา จำกัด 20 ถนนพญาไท กรุงเทพฯ	เลขที่ วันที่ เลขที่ใบกำกับสินค้า..... เลขที่ใบสั่งซื้อ.....			
ถึง บริษัท ยິงยง จำกัด 15 ถนนแจ้งวัฒนะ กรุงเทพฯ บริษัทขอลดหนี้ตามรายการต่อไปนี้				
ลำดับที่	รายการ	จำนวน	ราคาต่อหน่วย	จำนวนเงิน
.....			
ผู้อนุมัติ		ผู้ซื้อ		

ภาพที่ 7.5 ใบขอลดหนี้

ที่มา (วัฒนา ศิวะเกื้อ, ดุษฎี สงวนชาติ, และนันทพร พิทยะ, 2547, หน้า 149)

ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของใบลดหนี้

<p>ใบลดหนี้ (credit memorandum) บริษัท ยິงยง จำกัด 15 ถนนแจ้งวัฒนะ กรุงเทพฯ</p>	<p>เลขที่</p> <p>วันที่</p> <p>เลขที่ใบสั่งซื้อ.....</p>
<p>ถึง บริษัท วัฒนา จำกัด 20 ถนนพญาไท กรุงเทพฯ บริษัทได้ลดหนี้บัญชีของท่านตามรายการต่อไปนี้</p>	
<p>.....</p> <p>ผู้อนุมัติ</p>	<p>.....</p> <p>ผู้ขอซื้อ</p>

ภาพที่ 7.5 ใบลดหนี้

ที่มา (วัฒนา ศิวะเกื้อ, ดุษฎี สงวนวนชาติ, และนันทพร พิทยะ, 2547, หน้า 148)

ส่วนลดการค้าและส่วนลดเงินสด

ส่วนลดการค้าและส่วนลดเงินสด (trade discounts and cash discounts) ในการซื้อขายสินค้า กิจการอาจกำหนดนโยบายด้านการขายเพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ซื้อสินค้ามาทำการซื้อสินค้าของกิจการ นโยบายที่สำคัญประการหนึ่ง ที่กิจการส่วนใหญ่นำมาใช้ก็คือ การให้ส่วนลดกับผู้ซื้อมีดังนี้

1. **ส่วนลดการค้า** (trade discounts) เป็นส่วนลดที่ผู้ขายสินค้ายินดีจะให้กับผู้ซื้อซึ่งปกติกำหนดราคาสินค้าตามรายการ (list price) หรือตามหนังสือแจ้งราคาสินค้า (catalog) มักจะเป็นการกำหนดราคาในระดับทั่วไป ที่จำหน่ายให้กับผู้ซื้อแต่เพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ซื้อทำการซื้อสินค้าเป็นจำนวนมาก หรืออาจจะซื้อเป็นเงินสดทันที จึงให้ส่วนลดการค้าจากราคาสินค้าตามรายการ สิ่งสำคัญของส่วนลดการค้า คือ จะไม่มีการบันทึกบัญชี แต่จะหักส่วนลดในใบกำกับสินค้า การให้ส่วนลดการค้า ผู้ขายอาจจะให้เพียงอัตราเดียวหรือหลายอัตรา เช่น สินค้าจำนวน 10,000 หน่วย ราคาหน่วยละ 100 บาท ให้ส่วนลดการค้า 10% ของราคาสินค้า ดังนั้นราคาในใบกำกับสินค้าจะเท่ากับ $1,000,000 - 100,000 = 900,000$ บาท ผู้ขายจะบันทึกรายการโดย เดบิต เงินสด 900,000 และ เครดิต ขาย 900,000

2. **ส่วนลดเงินสด** (cash discounts) เป็นส่วนลดที่ผู้ขาย (เจ้าหนี้) ยอมลดให้แก่ผู้ซื้อ (ลูกหนี้) เมื่อผู้ซื้อนำเงินมาชำระหนี้ภายในระยะเวลาที่กำหนด ทั้งนี้ เกิดจากการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ การให้ส่วนลดนี้ เป็นการจูงใจให้ผู้ซื้อสินค้าที่ซื้อไปเป็นเงินเชื่อ นำเงินสดมาชำระหนี้โดยเร็ว มักจะมีการกำหนดเงื่อนไขในการชำระเงิน เช่น

2/10, n/30 หมายความว่า กำหนดการชำระเงินตามราคาในใบกำกับสินค้า ภายใน 30 วัน นับจากวันที่ซื้อ ถ้าหากชำระภายใน 10 วัน ก็จะได้รับส่วนลด 2% ตามราคาในใบกำกับสินค้า

2/E.O.M., n/60 หมายความว่า กำหนดการชำระเงินตามราคาในใบกำกับสินค้า ภายใน 60 วัน นับจากวันที่ซื้อ ถ้าหากชำระหนี้ภายในสิ้นเดือน (E.O.M : end of month) ที่มีการซื้อสินค้า ก็จะได้รับส่วนลด 2% ตามใบกำกับสินค้า

2/10 E.O.M., n/60 หรือ 2/10 Prox, n/60 หมายความว่า กำหนดการชำระเงินตามราคาสุทธิในใบกำกับสินค้าเป็นเวลา 60 วัน ถ้าชำระหนี้ไม่เกินวันที่ 10 ของเดือนถัดจากเดือนที่ซื้อสินค้าก็จะได้รับส่วนลด 2% เป็นต้น

นอกจากนี้การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับส่วนลดเงินสดจะถูกรับบันทึกในชื่อบัญชีต่อไปนี้

2.1 **ส่วนลดรับ** (purchase discounts) เป็นส่วนลดที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้ซื้อสินค้ามาเป็นเงินเชื่อ และชำระหนี้ค่าสินค้าให้แก่ผู้ขายภายในระยะเวลาที่กำหนด ที่จะได้รับส่วนลด จึงเรียกว่าส่วนลดรับ

2.2 **ส่วนลดจ่าย** (sale discounts) เป็นส่วนลดที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้ขายสินค้า เป็นเงินเชื่อ และได้รับชำระหนี้จากผู้ซื้อภายในระยะเวลาที่กิจการให้ส่วนลด จึงเรียกว่า ส่วนลดจ่าย

ค่าขนส่งสินค้า

การขนส่งสินค้าเป็นเงื่อนไขที่สำคัญที่กิจการซื้อขายสินค้าควรตกลงกัน ทั้งนี้เพราะเงื่อนไขในการขนส่งสินค้า จะเป็นตัวระบุว่า ผู้ซื้อหรือผู้ขายจะต้องรับผิดชอบเกี่ยวกับค่าขนส่ง (freight) ที่จะเกิดขึ้น เงื่อนไขในการขนส่งสินค้าที่สำคัญคือ

1. การส่งมอบสินค้า ณ จุดต้นทาง (F.O.B shipping point : free on board at the shipping point) หมายความว่า ผู้ซื้อจะต้องเป็นคนจ่ายค่าขนส่งสินค้าที่ซื้อเอง การส่งมอบสินค้า จะกระทำ ณ ต้นทาง กรรมสิทธิ์จะเป็นของผู้ซื้อ ณ จุดต้นทาง ดังนั้น ค่าขนส่งจึงถือเป็นต้นทุนของสินค้า จะนำไปบันทึกไว้ในบัญชีค่าขนส่งเข้า (transportation - in or freight - in)

2. การส่งมอบสินค้า ณ จุดปลายทาง (F.O.B. destination : free on board at the destination) หมายความว่า ผู้ขายจะเป็นผู้รับผิดชอบในการจ่ายค่าขนส่ง จากประตูโรงงานของผู้ขายจนถึงที่ทำการของผู้ซื้อ โดยราคาสินค้าที่ซื้อตามเงื่อนไขนี้ ผู้ขายได้บวกค่าขนส่งไปในราคาขายเรียบร้อยแล้ว การบันทึกบัญชีทางด้านผู้ขายจะบันทึกค่าขนส่งนี้ เป็นค่าขนส่งออก (transportation - out or freight - out)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม

กรมสรรพากรได้นำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเข้ามาใช้วันที่ 1 มกราคม 2535 แทนระบบภาษีการค้า เพื่อเอื้อประโยชน์ต่อการส่งออก การลงทุน และยังสามารถจัดปัญหาการจัดเก็บภาษีเข้าซ้อนได้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวมีผลกระทบต่อประมวลรัษฎากร คำสั่งกรมสรรพากร ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร รวมทั้งกฎหมายลูกต่างๆที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้เพื่อเป็นแนวทางในการสร้างความรู้ความเข้าใจเพื่อนำไปประยุกต์ใช้กับการบันทึกบัญชีจึงควรมีความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้มีนักวิชาการให้ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม (value added tax) ไว้หลายทัศนะ ดังนี้

ภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง ภาษีที่เก็บจากมูลค่าของสินค้าหรือบริการส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของขบวนการผลิต และการจำหน่ายสินค้าหรือบริการ โดยมูลค่าที่เพิ่มเป็นมูลค่าของส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนในการผลิตและการจำหน่ายสินค้าหรือการให้บริการ ก็คือผลต่างระหว่างราคาของสินค้าหรือบริการ ผลิตหรือจำหน่าย กับราคาของสินค้าหรือบริการที่

ชื่อมาเพื่อใช้ในการผลิตหรือในการจำหน่ายสินค้าหรือบริการ (วสันต์ กาญจนมุกดา, 2547, หน้า 236)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากมูลค่าของสินค้า หรือบริการที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนของการผลิต การจำหน่ายสินค้าหรือบริการ โดยมูลค่าของส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนในการผลิต และการจำหน่ายสินค้าหรือการให้บริการ ก็คือค่าของผลต่างระหว่างราคาของสินค้าหรือบริการ ผลิตหรือจำหน่ายกับราคาของสินค้าหรือบริการที่ชื่อมาเพื่อใช้ในการผลิตหรือในการจำหน่ายสินค้าหรือบริการ ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีอากรประเมิน(สมเดช โรจน์คูรี เสถียร, 2548, หน้า 46)

จากความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวข้างต้นสรุปได้ว่า ภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง ภาษีที่เรียกเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิต หรือการจำหน่ายสินค้า หรือบริการในแต่ละครั้ง ซึ่งเรียกเก็บจากมูลค่าความแตกต่างที่เพิ่มขึ้นระหว่างราคาที่ผลิต หรือจำหน่ายสินค้าหรือบริการ กับราคาของสินค้าหรือบริการที่ชื่อมาเพื่อใช้ในการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าหรือบริการนั้น

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 432 ให้เป็นผู้มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อประกอบการจดทะเบียน ดังนั้นตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82 ได้กำหนดให้บุคคลดังต่อไปนี้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติในหมวดนี้ (ธรรมนิติ, 2548, หน้า ก-53)

1. ผู้ประกอบการ
2. ผู้นำเข้า

ทั้งนี้ผู้ประกอบการขายสินค้าหรือบริการในทางธุรกิจ ไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปแบบของบุคคลธรรมดา คณะบุคคล กองมรดก ห้างหุ้นส่วนสามัญ กองทุน ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล บริษัท หรือนิติบุคคลใดๆ หากมีรายรับจากการขายสินค้า หรือให้บริการเกินกว่า 1,800,000 บาท ต่อปี มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม ในปัจจุบันตามประมวลรัษฎากร มี 2 อัตรา ดังนี้ (ธรรมเนียม, 2549, หน้า ก-50 - ก-51)

1. อัตราร้อยละ 7 สำหรับกิจการขายสินค้าหรือบริการ หรือการนำเข้า ทุกประเภท
2. อัตราร้อยละ 0 สำหรับกิจการต่าง ๆ ดังนี้
 - 2.1 การส่งออกสินค้าที่มีใช้การส่งออกซึ่งได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81(3)
 - 2.2 การให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักรและได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศตามประเภท หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด
 - 2.3 การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยอากาศยานหรือเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล
 - 2.4 การขายสินค้าหรือการให้บริการกับกระทรวง ทบวง กรม ราชการส่วนท้องถิ่นหรือรัฐวิสาหกิจตามโครงการเงินกู้หรือเงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี
 - 2.5 การขายสินค้าหรือให้บริการกับองค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุล ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด
 - 2.6 การขายสินค้าหรือให้บริการระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับคลังสินค้าทัณฑ์บน หรือระหว่างผู้ประกอบการกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตปลอดอากรไม่ว่าจะอยู่ในเขตเดียวกันหรือไม่ หรือระหว่างคลังสินค้าทัณฑ์บนกับผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการอยู่ในเขตปลอดอากร ทั้งนี้ เฉพาะการขายสินค้าหรือการให้บริการที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

กิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

การประกอบกิจการดังต่อไปนี้จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมาย

1. การขายสินค้าหรือให้บริการของผู้ประกอบการที่มีรายรับไม่เกิน 1,800,000 บาท ต่อปี

2. การขายพืชผลทางการเกษตรภายในราชอาณาจักร เช่น ข้าว ข้าวโพด ปอ มันสำปะหลัง ผักและผลไม้ เป็นต้น
3. การขายสัตว์ทั้งที่มีชีวิตหรือไม่มีชีวิตภายในราชอาณาจักร เช่น โค กระบือ ไก่ หรือเนื้อสัตว์ กุ้ง ปลา เป็นต้น
4. การขายปื๊ย
5. การขายปลาป่น อาหารสัตว์
6. การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์ เพื่อบำรุงรักษาป้องกัน ทำลายหรือกำจัดศัตรูหรือโรคของพืชและสัตว์
7. การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน
8. การนำเข้าสินค้าตามข้อ 2-7
9. การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน หรือโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน
10. การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร ไม่ว่าจะเป็นทางบก ทางน้ำหรือทางอากาศ อย่างไรก็ตามการให้บริการขนส่งโดยอากาศยาน และการให้บริการขนส่งน้ำมันเชื้อเพลิงทางท่อ ผู้ประกอบการมีสิทธิเลือกเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มได้
11. การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศทางบกและทางเรือซึ่งมิใช่เรือเดินทะเล
12. การให้บริการรักษาพยาบาลของสถานพยาบาลทางราชการและเอกชน
13. การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์
14. การให้บริการจัดแข่งขันกีฬาสมัครเล่น
15. การให้บริการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ
16. การให้บริการของนักแสดงสาธารณะ
17. การให้บริการที่เป็นงานทางด้านศิลปะและวัฒนธรรม ในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนด โดยอนุมัติรัฐมนตรี
18. การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการ ซึ่งต้องมีลักษณะการประกอบกิจการตามที่กรมสรรพากรกำหนด คือ ต้องเป็นการวิจัยหรือบริการทางวิชาการสาขาวิทยาศาสตร์และสาขาสังคมศาสตร์ แต่ต้องมีใช่เป็นการกระทำในทางธุรกิจ ทั้งนี้ผู้ประกอบการต้องเป็นบุคคลธรรมดาหรือเป็นคณะบุคคลที่มีชนิตบุคคล หรือมูลนิธิ
19. การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน
20. การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์

21. การให้บริการของราชการส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ไม่รวมถึงบริการที่เป็นการพาณิชย์ของราชการส่วนท้องถิ่น หรือเป็นการหารายได้ หรือผลประโยชน์ไม่ว่าจะเป็นกิจการสาธารณูปโภคหรือไม่ก็ตาม
22. การขายสินค้าหรือการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐ โดยไม่หักรายจ่าย
23. การขายสินค้าหรือการให้บริการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนา หรือการสาธารณกุศลภายในประเทศ ซึ่งไม่นำผลกำไรไปจ่ายในทางอื่น
24. การบริจาคสินค้าให้แก่สถานพยาบาล และสถานศึกษาของทางราชการ หรือให้แก่องค์กรหรือสถานสาธารณกุศล หรือสถานพยาบาลและสถานศึกษาอื่นตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด
25. การขายบุหรี่ยาสูบที่ผลิตโดยโรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง ซึ่งผู้ขายเป็นบุคคลอื่นที่มีใจโรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง
26. การขายสลากกินแบ่งของรัฐบาล สลากออมสินของรัฐบาล และสลากบำรุงสภากาชาดไทย
27. การขายแสดมปีไปรษณีย์ แสดมปีอากาศ หรือแสดมปีอื่นของรัฐบาล องค์กรของรัฐบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น เฉพาะที่ยังไม่ได้ใช้ในราคาที่ไม่เกินมูลค่าที่ตราไว้
28. การให้บริการสี่ขา

การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม

การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการคำนวณภาษีโดยการนำภาษีซื้อ และภาษีขายมาเปรียบเทียบกันเพื่อหาภาษีที่ต้องชำระให้กับกรมสรรพากร หรือขอคืนจากกรมสรรพากร ดังนี้

ภาษีซื้อ เป็นภาษีที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการ ซึ่งคำนวณ โดยนำราคาสินค้าก่อนรวมภาษี (สุทธิจากส่วนลดการค้า) คูณด้วยอัตราภาษี

ภาษีขาย เป็นภาษีที่เกิดจากการขายสินค้าหรือบริการ ซึ่งคำนวณ โดยนำราคาสินค้าก่อนรวมภาษี (สุทธิจากส่วนลดการค้า) คูณด้วยอัตราภาษี

ในกรณีที่ภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อผลต่างที่เกิดขึ้นจะต้องนำไปชำระให้กับกรมสรรพากรภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ซึ่งคำนวณได้ดังนี้

$$\text{ภาษีที่ต้องชำระ} = \text{ภาษีขาย} - \text{ภาษีซื้อ}$$

ในกรณีที่ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ผลต่างที่เกิดขึ้นกิจการสามารถขอคืนภาษีจากกรมสรรพากรภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป ซึ่งคำนวณได้ดังนี้

$$\text{ภาษีที่ต้องขอคืน} = \text{ภาษีซื้อ} - \text{ภาษีขาย}$$

ตัวอย่างที่ 7.1 วันที่ 2 กรกฎาคม 25x1 บริษัท เอ้อออาหาร จำกัด ซื้อสินค้าจากบริษัท เอ้อเอ็นดู จำกัด ในราคา 2,000 บาท และวันที่ 27 กรกฎาคม 25x1 ได้ขายสินค้านี้ให้กับบริษัท เอ้ออารีย์ จำกัด ในราคา 3,000 บาท การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ภาษีขาย} &= 3,000 \times 7\% \\ &= 210 \\ \text{ภาษีซื้อ} &= 2,000 \times 7\% \\ &= 140 \\ \text{ภาษีที่ต้องชำระ} &= 210 - 140 \\ &= 70 \end{aligned}$$

จากตัวอย่างข้างต้น ภาษีขายมากกว่าภาษีซื้ออยู่ 70 บาท ซึ่งต้องนำส่งให้กรมสรรพากรภายในวันที่ 15 ของเดือนสิงหาคม ในกรณีนี้หากกิจการขายสินค้าดังกล่าวไปในเดือน สิงหาคม จะทำให้เกิดภาษีซื้อในเดือนกรกฎาคม 140 บาทแต่ภาษีขายจะเกิดในเดือนสิงหาคม 210 บาท

ใบกำกับภาษี

ใบกำกับภาษี เป็นเอกสารที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องออกให้แก่ผู้ซื้อสินค้า หรือบริการ บางครั้งใบกำกับภาษีอาจใช้ร่วมกับใบกำกับสินค้าก็ได้ โดยเขียนที่หัวกระดาษว่า ใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี ทั้งนี้ใบกำกับภาษีที่ใช้เป็นหลักฐานในการขอคืนหรือชำระภาษีต้องเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป จะต้องมีข้อความและรายการอย่างน้อยตามนี้

1. คำว่า ใบกำกับภาษี
2. ชื่อ ที่อยู่ เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของผู้ออกใบกำกับภาษี
3. ชื่อ ที่อยู่ ของผู้ซื้อสินค้าหรือบริการ
4. เลขที่ เล่มที่ (ถ้ามี)

5. วัน เดือน ปี ที่ออกใบกำกับภาษี
 6. ชื่อ ชนิด ประเภท ปริมาณ และมูลค่าสินค้าหรือบริการ
 7. จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยต้องแยกออกจากสินค้าหรือบริการอย่างชัดเจน
 8. ข้อความอื่นที่อธิบดีกำหนด
- ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของใบกำกับภาษี

เล่มที่	เลขที่	ใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี บริษัท ตัวอย่าง จำกัด 85 ถนนสุขุมวิท กรุงเทพฯ โทร 0 2540 0001-2 เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร 5891685900 ส่งสินค้าให้วันที่ ที่อยู่	
รายการ	จำนวนและ หน่วยนับ	ราคา ต่อหน่วย	จำนวนเงิน (บาท)
รวมเงิน			
ภาษีมูลค่าเพิ่ม.....%			
รวมเงินทั้งสิ้น			
จำนวนเงิน.....บาท			
ลายมือชื่อผู้ส่งของ.....		ลายมือชื่อผู้รับของ.....	
วันที่		วันที่	

ภาพที่ 7.6 ใบกำกับสินค้า/ใบกำกับภาษี

ที่มา (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2547, หน้า 15)

การบันทึกบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้า

การบัญชีที่ใช้สำหรับบันทึกบัญชีของกิจการอุตสาหกรรม สามารถแบ่งเป็น 2 ระบบ ดังนี้ (ชารี หิรัญรัมย์, พลพฐ ปิยวรรณ, วรรณศักดิ์ ทูมมานนท์, 2547, หน้า 159)

1. ระบบบัญชีสินค้าแบบต่อเนื่อง (perpetual inventory system) ระบบนี้เป็นระบบการบันทึกบัญชีสินค้าที่แสดงความเคลื่อนไหวของสินค้าคงเหลือในแต่ละวันว่าสินค้าแต่ละชนิดเหลืออยู่เท่าใดรวมทั้งบันทึกต้นทุนสินค้าขายได้ทันทีในวันที่มีการจำหน่ายสินค้า

การบันทึกรายการสินค้าในแบบต่อเนื่องนี้ เมื่อกิจการซื้อสินค้าเข้ามาจะบันทึกต้นทุนสินค้าที่ซื้อเข้ามาในบัญชีสินค้าคงเหลือ (merchandise inventory account) ซึ่งจะไม่บันทึกในบัญชีซื้อ และเมื่อมีค่าขนส่งสินค้า กิจการนำไปบันทึกในบัญชีสินค้าคงเหลือ เช่นเดียวกับส่งคืนสินค้าและการได้รับส่วนลดก็จะบันทึกในบัญชีสินค้า

การบันทึกรายการสินค้าคงเหลือในแบบต่อเนื่องนี้มีบัญชีที่ใช้บันทึกเกี่ยวกับการซื้อขายสินค้า ได้แก่ บัญชีสินค้าคงเหลือ และบัญชีต้นทุนขาย ซึ่งมีวิธีการบันทึกบัญชี ดังนี้

ตารางที่ 7.1 การบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีสินค้าแบบต่อเนื่องของกิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

รายการ	กิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	กิจการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม
1. เมื่อมีการซื้อสินค้ามาจำหน่ายการซื้อสามารถซื้อเป็นเงินสดหรือเงินเชื่อก็ได้	เดบิต สินค้าคงเหลือ xx เครดิต เงินสด/เจ้าหนี้การค้า xx	เดบิต สินค้าคงเหลือ xx ภาษีซื้อ xx เครดิต เงินสด/เจ้าหนี้การค้า xx
2. ค่าขนส่งสินค้าเมื่อซื้อเป็นการซื้อโดยมีเงื่อนไขการส่งมอบสินค้า ณ จุดต้นทาง	เดบิต สินค้าคงเหลือ xx เครดิต เงินสด xx	เดบิต สินค้าคงเหลือ xx เครดิต เงินสด xx
3. ส่งคืนสินค้าให้ผู้ขายในบางกรณีสินค้าอาจไม่ตรงตามใบสั่งซื้อหรือมีการชำรุดแตกหักเสียหาย	เดบิต เงินสด/เจ้าหนี้ xx เครดิต สินค้าคงเหลือ xx	เดบิต เงินสด/เจ้าหนี้ xx เครดิต สินค้าคงเหลือ xx ภาษีซื้อ xx

ตารางที่ 7.1 การบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีสินค้าแบบต่อเนื่องของกิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม (ต่อ)

รายการ	กิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	กิจการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม
4. ชำระหนี้ค่าสินค้าที่ได้รับส่วนลดเป็นการชำระหนี้ค่าสินค้าตามกำหนดระยะเวลาที่ผู้ขายกำหนดเงื่อนไข	เดบิต เจ้าหนี้ xx เครดิต เงินสด xx สินค้าคงเหลือ xx	เดบิต เจ้าหนี้ xx เครดิต เงินสด xx สินค้าคงเหลือ xx
5. บันทึกการจำหน่ายสินค้าและต้นทุนขาย 5.1 บันทึกการขายเมื่อมีการขายสินค้าซึ่งการขายมีทั้งขายสดและขายเชื่อ	เดบิต เงินสด/ลูกหนี้ xx เครดิต ขาย xx	เดบิต ลูกหนี้/เงินสด xx เครดิต ขาย xx ภาษีขาย xx
5.2 บันทึกต้นทุนขาย	เดบิต ต้นทุนขาย xx เครดิต สินค้าคงเหลือ xx	เดบิต ต้นทุนขาย xx เครดิต สินค้าคงเหลือ xx
6. บันทึกการรับคืนสินค้าจากลูกค้าทำนองเดียวกับการส่งคืนเมื่อกิจการขายสินค้าอาจมีการผิดพลาดเช่นส่งของผิดหรือเกิดการชำรุด	เดบิต รับคืน xx เครดิต เงินสด/ลูกหนี้ xx เดบิต สินค้าคงเหลือ xx เครดิต ต้นทุนขาย xx	เดบิต รับคืน xx ภาษีขาย xx เครดิต เงินสด/ลูกหนี้ xx เดบิต สินค้าคงเหลือ xx เครดิต ต้นทุนขาย xx
7. รับชำระหนี้จากลูกค้า และให้ส่วนลดเมื่อลูกค้าชำระหนี้ตรงตามกำหนดเวลาที่กำหนดเงื่อนไขไว้	เดบิต เงินสด xx ส่วนลดจ่าย xx เครดิต ลูกหนี้ xx	เดบิต เงินสด xx ส่วนลดจ่าย xx เครดิต ลูกหนี้ xx

ตัวอย่างที่ 7.1 ร้านสหการค้าซึ่งเป็นธุรกิจจำหน่ายสินค้าจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% มีรายการค้า ในเดือน สิงหาคม 25x1 ดังนี้

- ส.ค. 1 ซื้อสินค้าจากร้านเกรียงไกร เป็นเงินเชื่อจำนวนเงิน 50,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%
- 2 มีค่าขนส่งสินค้าเข้าร้าน 450 บาท
- 4 สินค้าที่ซื้อมามีบางส่วนที่ชำรุดจึงส่งคืนให้ผู้ขายเป็นจำนวนเงิน 1,500 บาท
- 8 ชำระหนี้ค่าสินค้าที่ซื้อจากร้านเกรียงไกรได้รับส่วนลด 2%
- 16 ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อให้นายคมสันเป็นเงิน 8,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% ราคาทุนที่ขายไป 5,000 บาท
- 20 นายคมสันส่งสินค้าคืนในราคาขาย 400 บาท ราคาทุน 250 บาท
- 25 นายคมสันชำระเงินค่าสินค้ากิจการให้ส่วนลด 2%
- การบันทึกรายการบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ส.ค.	1	สินค้านำเข้า ภาษีซื้อ เจ้าหนี้ ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ	50,000 - 3,500 -	53,500 -
	2	สินค้านำเข้า เงินสด จ่ายค่าขนส่งสินค้าที่ซื้อมา	450 -	450 -
	4	เจ้าหนี้ สินค้านำเข้า ภาษีซื้อ ส่งคืนสินค้า	1,605 -	1,500 - 105 -
	8	เจ้าหนี้ เงินสด สินค้านำเข้า ชำระหนี้ได้ส่วนลด 2%	51,895 -	50,295 - 970 -

วิธีการคำนวณหาจำนวนเงินที่จ่ายชำระหนี้

ราคาสินค้าที่ซื้อมา	50,000	บาท
หัก ส่งคืน	<u>1,500</u>	บาท
ยอดเจ้าหนี้คงเหลือ	48,500	บาท
หัก ส่วนลด 2%	<u>970</u>	บาท
เงินสดที่ต้องจ่ายชำระหนี้	47,530	บาท
บวก ภาษีซื้อ (3,500 – 105)	<u>3,395</u>	บาท
จำนวนเงินที่จ่ายชำระหนี้	<u>50,925</u>	บาท

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ส.ค.	16	ลูกหนี้-นายคมสัน ขาย ภาษีขาย ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ	8,560 -	8,000 - 560 -
		ต้นทุนขาย สินค้าคงเหลือ บันทึกต้นทุนสินค้าที่ขาย	5,000 -	5,000 -
20	รับคืน ภาษีขาย ลูกหนี้ รับคืนสินค้า		400 - 28 -	428 -
		สินค้าคงเหลือ ต้นทุนขาย บันทึกราคาทุนของสินค้าที่รับคืน	250 -	250 -
		25	เงินสด ส่วนลดจ่าย ลูกหนี้ รับชำระหนี้ให้ส่วนลด 2%	7,980 - 152 -

วิธีคำนวณจำนวนเงินที่ได้รับจากการชำระหนี้

ราคาสินค้าที่ขาย	8,000	บาท
หัก รับคืน	<u>400</u>	บาท
ยอดลูกหนี้คงเหลือ	7,600	บาท
หัก ส่วนลด 2%	<u>152</u>	บาท
เงินสดที่ได้รับชำระจากลูกหนี้	7,448	บาท
บวก ภาษีมูลค่าเพิ่ม (500 - 28)	<u>532</u>	บาท
จำนวนเงินที่ได้รับจากการชำระหนี้	<u>7,980</u>	บาท

จากตัวอย่างข้างต้นสมมติมีสินค้าคงเหลือยกมา 3,000 บาท การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภทสินค้าคงเหลือและต้นทุนขายปรากฏดังนี้

บัญชีสินค้าคงเหลือ

เลขที่ 105

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี		25x1		บัญชี	
ม.ค.	ยอดยกมา		3,000 -	ม.ค.	เจ้าหนี้	รว.4	1,605 -
ม.ค.	เจ้าหนี้		50,0450 -	-ธ.ค.	เจ้าหนี้		970 -
-ธ.ค.	เงินสด		450 -		ต้นทุนขาย		5,000 -
	ต้นทุนขาย		250 -	ธ.ค. 31	ยอดยกไป		46,125 -
			<u>53,700 -</u>				<u>53,700 -</u>

บัญชีต้นทุนขาย

เลขที่ 501

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
		บัญชี		25x1		บัญชี	
ม.ค.				ม.ค.			
-ธ.ค.	สินค้าคงเหลือ		5,000 -	-ธ.ค.	สินค้าคงเหลือ	รว.4	250 -
				ธ.ค. 31	โอนไปบัญชีกำไรขาดทุน		4750 -
			<u>5,000 -</u>				<u>5,000 -</u>

บัญชีต้นทุนขาย เป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่ายเมื่อสิ้นงวดบัญชีจะถูกโอนปิดไปบัญชีกำไรขาดทุน และบัญชีต้นทุนขายจะเป็นรายการหักจากยอดขายในงบกำไรขาดทุนเพื่อหากำไรขั้นต้นประจำงวด

ส่วนบัญชีสินค้าคงเหลือจะเป็นบัญชีที่หายอดคงเหลือตอนสิ้นงวดเพื่อหายอดออกไปในงวดบัญชีหน้า บัญชีสินค้าคงเหลือสิ้นงวดจะปรากฏในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียน

ระบบการบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่องกิจการจะทำบัญชีสินค้าเพื่อใช้บันทึกการเคลื่อนไหวสินค้าแต่ละชนิดที่กิจการมีอยู่เพื่อคุมยอดว่าสินค้าแต่ละชนิดมีการรับเข้ามาโดยการซื้อหรือรับคืนมีการจ่ายออกไปโดยการขายหรือส่งคืนกิจการสามารถทราบยอดของสินค้าได้ตลอดเวลาโดยไม่ต้องตรวจนับ แต่ในทางปฏิบัติกิจการควรมีการตรวจนับสินค้าคงเหลืออย่างน้อยปีละ 1 ครั้งโดยเปรียบเทียบกับบัญชีสินค้าถ้ายอดทั้งสองตรงกันแสดงว่าบัญชีสินค้าคงเหลือถูกต้อง ถ้ามีความผิดพลาดสูญหายให้บันทึกการปรับปรุงโดยปรับปรุงบัญชีสินค้าคงเหลือกับบัญชีต้นทุนขาย ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างบัญชีสินค้า

หน้าที่					
บัญชีสินค้า					
ชื่อ..... ชนิด หน่วยนับ					
วัน เดือน ปี	เลขที่ ใบสำคัญ	รายการ	ปริมาณ		
			รับ	จ่าย	คงเหลือ

ภาพที่ 7.7 บัญชีสินค้า

ที่มา (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2547, หน้า 20)

ตามระบบการบันทึกบัญชีสินค้าแบบต่อเนื่องเมื่อสิ้นงวด กิจการควรจัดทำกระดาษทำการเพื่อช่วยในการจัดทำรายการปรับปรุงและปิดบัญชี เพื่อทำงบการเงิน จะมีรายการบัญชีเพื่อเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือและต้นทุนขายในงบทดลองโดยสินค้าคงเหลือที่แสดงในช่องงบทดลองด้านเดบิตนั้นเป็นสินค้าคงเหลือตอนสิ้นงวดบัญชีเมื่อทำการปรับปรุงแล้วรายการสินค้าคงเหลือนี้จะไปแสดงในงบดุลทางด้านเดบิต ส่วนรายการต้นทุนขายซึ่งเป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่ายจะมียอดคงเหลือในช่องงบทดลองทางด้านเดบิต และจะไปแสดงในงบกำไรขาดทุนทางด้านเดบิต รายการปิดบัญชีตามวิธีนี้ไม่แตกต่างจากรายการปิดบัญชีที่อธิบายไว้ในบทที่ 6 เพียงแต่มีบัญชีต้นทุนขายซึ่งเป็นบัญชีค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งรายการ และแสดงต้นทุนขายหักจากยอดขายสุทธิของกิจการ เพื่อหากำไรขั้นต้นในงบกำไรขาดทุน

ตัวอย่างที่ 7.2 ร้านเทพประทานการค้า มียอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภทต่าง ๆ ดังนี้

เงินสด	55,200
เงินฝากธนาคาร	146,200
ลูกหนี้การค้า	21,600
สินค้าคงเหลือ	134,000
อาคาร	100,000
เครื่องตกแต่ง	34,500
เครื่องใช้สำนักงาน	43,700
เจ้าหนี้การค้า	56,000
เงินกู้ระยะยาว	200,000
ทุน-นายเทพ	279,000

รายการค้าที่เกิดขึ้นในเดือนธันวาคม 25x1 มีดังนี้

25x1

- ธ.ค. 3 ซื้อสินค้าจากบริษัทอุดมโชค จำกัด 95,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% เงื่อนไข 2/10, n/30
- 5 จ่ายค่าขนส่งสินค้าที่ซื้อเมื่อวันที่ 3 จำนวนเงิน 750 บาท
- 6 รับชำระหนี้ 18,600 บาท
- 8 นำเงินฝากธนาคาร 15,000 บาท
- 9 ขายสินค้าให้ร้านสหการค้าเป็นเงินสดในราคา 30,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% ราคาทุน 12,000 บาท
- 10 ส่งคืนสินค้าที่ซื้อเมื่อวันที่ 3 เนื่องจากชำรุด 1,400 บาท

- 12 จ่ายชำระหนี้ค่าสินค้าให้บริษัทอุดมโชค จำกัด
- 17 ขายสินค้าให้บริษัท สินจัย จำกัด ราคาทุน 15,000 บาท ราคาขาย 44,500 บาท
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% และจ่ายค่าขนส่งให้ลูกค้า 830 บาท
- 18 จ่ายค่าเบี้ยประกันภัย 3,000 บาท
- 20 ซื้อวัสดุสำนักงานเป็นเงินสด 1,300
- 21 รับคืนสินค้าจากบริษัทสินจัย จำกัด ราคา 4,000 บาท ราคาทุน 1,350 บาท
- 25 นายเทพถอนเงินไปใช้ส่วนตัว 4,000 บาท
- 30 จ่ายเงินเดือน 6,000 บาท ค่าสาธารณูปโภค 1,400 บาท

รายละเอียดเพิ่มเติม ดังนี้

1. สินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ตรวจนับและตีราคาได้ 200,828 บาท
2. วัสดุสำนักงานคงเหลือ 500 บาท
3. กิจการคิดค่าเสื่อมราคาอาคาร 10% ต่อปี เครื่องตกแต่งและเครื่องใช้สำนักงาน 20% ต่อปี
4. ให้ตั้งค่าเผื่อนี้สงฆ์จะสูญเป็น 2% ของยอดลูกหนี้

กิจการปิดบัญชีทุกวันวันที่ 31 ธันวาคม การบันทึกรายการบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	เงินสด		55,200	-
ธ.ค.	1 เงินฝากธนาคาร		146,000	-
	ลูกหนี้การค้า		21,600	-
	สินค้าคงเหลือ		134,000	-
	อาคาร		100,000	-
	เครื่องตกแต่ง		34,500	-
	เครื่องใช้สำนักงาน		43,700	-
	เจ้าหนี้การค้า			56,000
	เงินกู้ระยะยาว			200,000
	ทุน-นายเทพ			279,000
	บันทึกรายการเปิดบัญชีสำหรับงวดบัญชีใหม่			

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 2

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค.	3	สินค้าคงเหลือ ภาษีซื้อ เจ้าหนี้การค้า ซื้อสินค้าจากบริษัทอุดมโชค จำกัด เงื่อนไข 2/10, n/30	95,000 - 6,650 -	101,650 -
	5	สินค้าคงเหลือ เงินสด จ่ายค่าขนส่งสินค้า	750 -	750 -
	6	เงินสด ลูกหนี้ รับชำระหนี้จากลูกหนี้	18,600 -	18,600 -
	8	เงินฝากธนาคาร เงินสด นำเงินสดฝากธนาคาร	15,000 -	15,000 -
	9	เงินสด ขาย ภาษีขาย ขายสินค้าเป็นเงินสด	32,100 -	30,000 - 2,100 -
		ต้นทุนขาย สินค้าคงเหลือ บันทึกต้นทุนขาย	12,000 -	12,000 -
		10	เจ้าหนี้การค้า สินค้าคงเหลือ ภาษีซื้อ ส่งคืนสินค้าเนื่องจากชำรุด	1,498 -

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ช.ค.	12	เจ้าหนี้การค้า	100,152	-
		เงินสด		98,280
		สินค้าคงเหลือ		1,872
		จ่ายชำระหนี้ค่าสินค้าให้บริษัทอุดมโชค		
	17	ลูกหนี้	47,615	-
		ขาย		44,500
		ภาษีขาย		3,115
		ขายสินค้าให้บริษัท สินจ่าย จำกัด เงื่อนไข 2/10, n/30		
		ต้นทุนขาย	15,000	-
		สินค้าคงเหลือ		15,000
	บันทึกต้นทุนขาย			
	ค่าขนส่งออก	830	-	
	เงินสด		830	
	จ่ายค่าขนส่งสินค้าให้ลูกค้า			
18	ค่าเบี่ยประกัน	3,000	-	
	เงินสด		3,000	
	จ่ายค่าเบี่ยประกันภัย			
20	วัสดุสำนักงาน	1,300	-	
	เงินสด		1,300	
	จ่ายค่าวัสดุสำนักงานเป็นเงินสด			
21	รับคืน	4,000	-	
	ภาษีขาย	280	-	
	ลูกหนี้		4,280	
	รับคืนสินค้าจากบริษัท สินจ่าย จำกัด			

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค.	21	สินค้ำคงเหลือ ต้นทุนขาย บันทึกสินค้ำคงเหลือที่รับคืน	1,350 -	1,350 -
	25	ถอนใช้ส่วนตัว เงินสด นายเทพถอนเงินสดไปใช้ส่วนตัว	4,000 -	4,000 -
	30	เงินเดือน ค่าสาธารณูปโภค เงินสด จ่ายเงินเดือน และค่าสาธารณูปโภค	6,000 - 1,400 -	7,400 -

ผ่านรายการจากสมุดรายวันทั่วไป ไปบัญชีแยกประเภท ดังนี้

บัญชีเงินสด

เลขที่ 101

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1				25x1			
ธ.ค.	1	ยอดยกมา	55,200 -	ธ.ค.	5	สินค้ำคงเหลือ	750 -
	6	ลูกหนี้	18,800 -		8	เงินฝากธนาคาร	150,000 -
	9	ขายสินค้า ภาษีขาย	30,000 - 2,100 -		17	ค่าขนส่งออก	830 -
					18	ค่าเบี้ยประกัน	3,000 -
					20	วัสดุสำนักงาน	1,300 -
					25	ถอนใช้ส่วนตัว	4,000 -
					30	เงินเดือน	6,000 -
						ค่าสาธารณูปโภค	1,400 -

บัญชีเงินฝากธนาคาร

เลขที่ 102

วันที่ 25x1	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่ 25x1	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
ธ.ค. 1	ยอดยกมา		146,000 -	ธ.ค. 12	เจ้าหนี้		98,280 -
8	เงินสด		15,000 -				

บัญชีลูกหนี้

เลขที่ 103

วันที่ 25x1	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่ 25x1	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
ธ.ค. 1	ยอดยกมา		21,600 -	ธ.ค. 6	เงินสด		98,280 -
17	บัญชีต่าง ๆ		47,615 -	21	บัญชีต่าง ๆ		4,280 -

บัญชีสินค้าคงเหลือ

เลขที่ 104

วันที่ 25x1	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่ 25x1	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
ธ.ค. 1	ยอดยกมา		134,000 -	ธ.ค. 9	ต้นทุนขาย		12,000 -
3	เจ้าหนี้		95,000 -	10	เจ้าหนี้		1,400 -
5	เงินสด		750 -	12	เจ้าหนี้		1,872 -
21	ต้นทุนขาย		1,350 -	17	ต้นทุนขาย		15,000 -

บัญชีวัสดุสำนักงาน

เลขที่ 105

วันที่ 25x1	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
ธ.ค. 20	เงินสด		1,300 -				

บัญชีภาษีซื้อ

เลขที่ 106

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี		25x1		บัญชี	
ธ.ค. 1	เจ้าหนี้		6,650 -	ธ.ค. 10	เจ้าหนี้		98 -

บัญชีเครื่องใช้สำนักงาน

เลขที่ 141

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 1	ยอดยกมา		43,700 -				

บัญชีเครื่องตกแต่ง

เลขที่ 142

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 1	ยอดยกมา		84,500 -				

บัญชีอาคาร

เลขที่ 143

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 1	ยอดยกมา		100,000 -				

บัญชีเจ้าหนี้การค้า

เลขที่ 201

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี		25x1		บัญชี	
ธ.ค. 10	บัญชีต่าง ๆ		1,498 -	ธ.ค. 1	ยอดยกมา		56,000 -
12	บัญชีต่าง ๆ		100,152 -	3	บัญชีต่าง ๆ		101,650 -

บัญชีภาษีขาย

เลขที่ 204

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี		25x1		บัญชี	
ช.ค. 21	ลูกหนี้		1,498 -	ช.ค. 9	เงินสด		2,100 -
				3	ลูกหนี้		3,115 -

บัญชีเงินกู้ระยะยาว

เลขที่ 241

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
		บัญชี		25x1		บัญชี	
				ช.ค. 1	ยอดยกมา		200,000 -

บัญชีทุน-นายเทพ

เลขที่ 301

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
		บัญชี		25x1		บัญชี	
				ช.ค. 1	ยอดยกมา		279,000 -

บัญชีถอนใช้ส่วนตัว

เลขที่ 302

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ช.ค. 25	เงินสด		4,000 -				

บัญชีขาย

เลขที่ 401

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
		บัญชี		25x1		บัญชี	
				ช.ค. 9	เงินสด		30,000 -
				17	ลูกหนี้		44,500 -

บัญชีรับคืน

เลขที่ 402

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ช.ค. 21	ลูกหนี้		4,000 -				

บัญชีถอนใช้ส่วนตัว

เลขที่ 501

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี		25x1		บัญชี	
ช.ค. 9	สินค้าคงเหลือ		12,000 -	ช.ค. 21	สินค้าคงเหลือ		1,350 -
17	สินค้าคงเหลือ		15,000 -				

บัญชีค่าขนส่งออก

เลขที่ 402

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ช.ค. 17	เงินสด		830 -				

บัญชีค่าเบี้ยประกัน

เลขที่ 503

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ช.ค. 18	เงินสด		3,000 -				

บัญชีเงินเดือน

เลขที่ 504

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ช.ค. 30	เงินสด		6,000 -				

เลขที่ บัญชี	ชื่อบัญชี	งบทดลอง ก่อนปรับปรุง		รายการ ปรับปรุง		งบทดลอง หลังปรับปรุง		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
504	วัสดุสำนักงานใช้ไป			⁽¹⁾ 800		800		800			
506	ค่าเสื่อมราคา-อาคาร			⁽²⁾ 10,000		10,000		10,000			
142	ค่าเสื่อมราคา-สะสม -อาคาร				⁽²⁾ 10,000		10,000				10,000
507	ค่าเสื่อมราคา-เครื่อง ตกแต่ง			⁽³⁾ 6,900		6,900		6,900			
144	ค่าเสื่อมราคา-สะสม -เครื่องตกแต่ง				⁽³⁾ 6,900		6,900				6,900
	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้ สำนักงาน			⁽⁴⁾ 8,740		8,740		8,740			
	ค่าเสื่อมราคา-สะสม -เครื่องใช้สำนักงาน				⁽⁴⁾ 8,740		8,740				8,740
508	หนี้สงสัยจะสูญ			⁽⁵⁾ 926.70		926.70		926.70			
	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ				⁽⁵⁾ 926.70		926.70				926.70
				27,366.70	27,366.70	641,001.70	641,001.70	68,246.70	74,500	572,755	566,501.70
	กำไรสุทธิ							6,253.30			6,253.30
								74,500	74,500	572,755	572,755

จากกระดาษทำการนำรายการปรับปรุงมาบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป ได้ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค.	31	วัสดุสำนักงานใช้ไป	800 -	
		วัสดุสำนักงาน		800 -
		ปรับปรุงวัสดุสำนักงานใช้ไป		
		ค่าเสื่อมราคาอาคาร	10,000 -	
		ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง	6,900 -	
		ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน	8,740 -	
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร		10,000 -
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องตกแต่ง		6,900 -
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้ สำนักงาน		8,740 -
		ปรับปรุงค่าเสื่อมราคาอาคาร 10% ต่อปี		
		ค่าเสื่อมราคาเครื่องตกแต่ง และเครื่องใช้ สำนักงาน 20% ต่อปี		
		หนี้สงสัยจะสูญ	926 70	
		ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ		926 70
		ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ 2% ของยอดลูกหนี้		

การปิดบัญชีของกิจการซื้อขายสินค้ามีขั้นตอนในการปิดบัญชีเหมือนกับกิจการให้บริการ แต่มีบัญชีที่เพิ่มมา คือ บัญชีต้นทุนขาย บัญชีรับคืน บัญชีส่วนลดจ่าย จากกระดาษทำการนำรายการในช่องงบกำไรขาดทุนมาบันทึกที่รายการปิดบัญชีได้ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1		ขาย		74,500	-		
ธ.ค.	31	กำไรขาดทุน				74,500	-
		โอนปิดบัญชีขาย					
		กำไรขาดทุน		68,246	70		
		ต้นทุนขาย				25,650	-
		รับคืน				4,000	-
		เงินเดือน				6,000	-
		ค่าขนส่งออก				830	-
		ค่าเบี้ยประกัน				3,000	-
		ค่าสาธารณูปโภค				1,400	-
		วัสดุสำนักงานใช้ไป				800	-
		ค่าเสื่อมราคา-อาคาร				10,000	-
		ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง				6,900	-
		ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน				8,740	-
		หนี้สงสัยจะสูญ				926	70
		โอนปิดบัญชีต้นทุนขายและค่าใช้จ่าย					
		กำไรขาดทุน		6,253	30		
		ทุน-นายเทพ				6,253	30
		ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ 2% ของยอดลูกหนี้					
		ทุน-นายเทพ		4,000	-		
		ถอนใช้ส่วนตัว				4,000	-
		โอนปิดบัญชีถอนใช้ส่วนตัว					

การท่างกำไรขาดทุนสำหรับกิจการซื้อขายสินค้าในบทรนี้ เพื่อให้เห็นรายละเอียดของค่าใช้จ่ายและกำไรที่เกิดขึ้นจึงขอจัดทำงบกำไรขาดทุนแบบหลายชั้น ดังนี้

ร้านเทพประทาน
งบกำไรขาดทุน
สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

		หน่วย:บาท
ขาย	74,500	
หัก รับคืน	<u>4,000</u>	70,500
หัก ต้นทุนขาย		<u>25,650</u>
กำไรขั้นต้น		44,850
ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน		
เงินเดือน	6,000	
ค่าขนส่งออก	830	
ค่าเบี่ยประกัน	3,000	
ค่าสาธารณูปโภค	1,400	
วัสดุสำนักงานใช้ไป	800	
ค่าเสื่อมราคา-อาคาร	10,000	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง	6,900	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน	8,740	
หนี้สงสัยจะสูญ	<u>926.70</u>	<u>68,246.70</u>
กำไรสุทธิ		<u>6,253.30</u>

ร้านเทพประทาน
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด		73,620	
เงินฝากธนาคาร		62,720	
ลูกหนี้การค้า	46,335		
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	<u>926.70</u>	45,408.30	
สินค้าคงเหลือ		200,828	
วัสดุสำนักงาน		500	
ภาษีซื้อ		<u>6,552</u>	389,628.30

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

อาคาร	100,000		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	<u>10,000</u>	90,000	
เครื่องตกแต่ง	34,500		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องตกแต่ง	<u>6,900</u>	27,600	
เครื่องใช้สำนักงาน	43,700		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้สำนักงาน	<u>8,740</u>	<u>34,960</u>	<u>152,560</u>
รวมสินทรัพย์			<u>542,188.30</u>

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้การค้า	56,000
ภาษีขาย	4,935

หนี้สินไม่หมุนเวียน

เงินกู้ระยะยาว	<u>200,000</u>	260,935
----------------	----------------	---------

ร้านเทพประทาน
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุน-นายเทพ :			
	ทุน ณ วันต้นงวด	279,000	
	บวก กำไรสุทธิ	6,253.30	
		285,253.30	
	หัก ถอนใช้ส่วนตัว	4,000	281,253.30
	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		542,188.30

2. ระบบบัญชีสินค้าแบบสิ้นงวด (periodic inventory system) ระบบนี้เมื่อมีการซื้อสินค้า กิจการจะบันทึกในบัญชีซื้อ เมื่อมีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการซื้อก็จะเปิดบัญชีนั้น ๆ เช่น มีค่าขนส่งที่ผู้ซื้อจะต้องจ่ายก็จะบันทึกในบัญชีค่าขนส่งเข้า และเมื่อมีการขายสินค้าจะบันทึกในบัญชีขาย เป็นต้น ดังนั้น ในระบบนี้จะไม่มีการบันทึกสินค้าคงเหลือในบัญชี แต่จะบันทึกไว้ในทะเบียนสินค้า เมื่อถึงวันสิ้นงวดบัญชีกิจการจะทำการตรวจนับสินค้าที่มีทั้งหมดเพื่อทำบัญชีสินค้าคงเหลือและตีราคาสินค้าคงเหลือเพื่อคำนวณต้นทุนขาย ซึ่งมีวิธีการบันทึกบัญชี ดังนี้

ตารางที่ 7.2 การบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีสินค้าแบบสิ้นงวดของกิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

รายการ	กิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	กิจการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม
1. เมื่อมีการซื้อสินค้ามาจำหน่ายการซื้อสามารถซื้อเป็นเงินสดหรือเงินเชื่อก็ได้	เดบิต ซื้อ xx เครดิต เงินสด/เจ้าหนี้การค้า xx	เดบิต ซื้อ xx ภาษีซื้อ xx เครดิต เงินสด/เจ้าหนี้การค้า xx

ตารางที่ 7.2 การบันทึกบัญชีตามระบบบัญชีสินค้าแบบสิ้นงวดของกิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม (ต่อ)

รายการ	กิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	กิจการจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม
2. ค่าขนส่งสินค้าเมื่อซื้อเป็นการซื้อโดยมีเงื่อนไขการส่งมอบสินค้า ณ จุดต้นทาง	เดบิต ค่าขนส่งเข้า xx เครดิต เงินสด xx	เดบิต ค่าขนส่งเข้า xx เครดิต เงินสด xx
3. ส่งคืนสินค้าให้ผู้ขายในบางกรณีสินค้าอาจไม่ตรงตามใบสั่งซื้อหรือมีการชำรุดแตกหักเสียหาย	เดบิต เงินสด/เจ้าหนี้ xx เครดิต ส่งคืน xx	เดบิต เงินสด/เจ้าหนี้ xx เครดิต ส่งคืน xx ภาษีซื้อ xx
4. ชำระหนี้ค่าสินค้าได้รับส่วนลดเป็นการชำระหนี้ค่าสินค้าตามกำหนดระยะเวลาที่ผู้ขายกำหนดเงื่อนไข	เดบิต เจ้าหนี้ xx เครดิต เงินสด xx ส่วนลดรับ xx	เดบิต เจ้าหนี้ xx เครดิต เงินสด xx ส่วนลดรับ xx
5. บันทึกการจำหน่ายสินค้า	เดบิต เงินสด/ลูกหนี้ xx เครดิต ขาย xx	เดบิต ลูกหนี้/เงินสด xx เครดิต ขาย xx ภาษีขาย xx
6. บันทึกการรับคืนสินค้าจากลูกค้าทำนองเดียวกับการส่งคืนเมื่อกิจการขายสินค้าอาจมีการผิดพลาดเช่นส่งของผิดหรือเกิดการชำรุด	เดบิต รับคืน xx เครดิต เงินสด/ลูกหนี้ xx	เดบิต รับคืน xx ภาษีขาย xx เครดิต เงินสด/ลูกหนี้ xx
7. รับชำระหนี้จากลูกค้า และให้ส่วนลดเมื่อลูกค้าชำระหนี้ตรงตามกำหนดเวลาที่กำหนดเงื่อนไขไว้	เดบิต เงินสด xx ส่วนลดจ่าย xx เครดิต ลูกหนี้ xx	เดบิต เงินสด xx ส่วนลดจ่าย xx เครดิต ลูกหนี้ xx

ตัวอย่างที่ 7.3 จากตัวอย่างที่ 7.1 ร้านสหการค้า กิจการสามารถบันทึกบัญชีตามระบบบัญชี
สินค้าแบบสิ้นงวด ได้ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ส.ค.	1	ซื้อ ภาษีซื้อ เจ้าหนี้ ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ	50,000 - 3,500 -	53,500 -
	2	ค่าขนส่งเข้า เงินสด จ่ายค่าขนส่งสินค้าที่ซื้อมา	450 -	450 -
	4	เจ้าหนี้ ส่งคืน ภาษีซื้อ ส่งคืนสินค้า	1,605 -	1,500 - 105 -
	8	เจ้าหนี้ เงินสด ส่วนลดรับ ชำระหนี้ได้ส่วนลด 2%	51,895 -	50,295 - 970 -
	16	ลูกหนี้-นายคมสัน	8,560 -	
		ขาย ภาษีขาย		8,000 - 560 -
		ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ		
	20	รับคืน ภาษีขาย ลูกหนี้ รับคืนสินค้า	400 - 28 -	428 -

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	เงินสด		7,980 -	
ส.ค. 25	ส่วนลดจ่าย ลูกหนี้ รับชำระหนี้ให้ส่วนลด 2%		152 -	8,132 -

จากตัวอย่างข้างต้นสมมติมีสินค้าคงเหลือยกมา 3,000 บาท การผ่านรายการไปบัญชีสินค้าคงเหลือและต้นทุนขายปรากฏดังนี้

บัญชีสินค้าคงเหลือ เมื่อกิจการใช้ระบบการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด กิจการจะทราบสินค้าคงเหลือปลายงวดจากการตรวจนับและตีราคา เมื่อทราบราคาทุนของสินค้าคงเหลือปลายงวดแล้วจะบันทึกปิดบัญชีไปบัญชีกำไรขาดทุนโดยเดบิต สินค้าคงเหลือเครดิต กำไรขาดทุน สินค้าคงเหลือปลายงวดในงวดบัญชีนี้จะยกไปเป็นสินค้าคงเหลือต้นงวดของปีถัดไป

บัญชีต้นทุนขาย เมื่อกิจการใช้ระบบการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด จะไม่มีการบันทึกต้นทุนสินค้าที่ขายในระหว่างงวดบัญชีแต่จะคำนวณต้นทุนขาย ณ วันปิดบัญชีตอนสิ้นงวด ดังนี้

ต้นทุนขาย :

สินค้าคงเหลือต้นงวด			xx
บวก ซื้อสุทธิ :			
ซื้อ	xx		
บวก ค่าขนส่งเข้า	xx	xx	
หัก ส่งคืน	xx		
ส่วนลดรับ	xx	xx	xx
สินค้าที่มีเพื่อขาย			xx
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด			xx
ต้นทุนขาย			xx

กระดาษทำการ รายการปิดบัญชีและงบกำไรขาดทุน ตามระบบการบันทึกบัญชี สิ้นค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด กระดาษทำการที่จัดทำขึ้นจะมีรายการต่อไปนี้

1. บัญชีสิ้นค้าคงเหลือที่มีในงบทดลองจะเป็นสิ้นค้าคงเหลือตอนต้นงวดซึ่งจะนำไปใช้ในการคำนวณหาต้นทุนขายในงบกำไรขาดทุน ส่วนสิ้นค้าคงเหลือที่ตรวจนับและตีราคา จะแสดงเป็นรายการต่อท้ายในงบทดลองโดยจะแสดงในช่องงบกำไรขาดทุนทางด้านเครดิต เพื่อหักจากสิ้นค้าที่มีไว้เพื่อขายและออกยอดเดบิตในงบดุล เพื่อแสดงเป็นสิ้นค้าคงเหลือเป็นสินทรัพย์ของกิจการ
2. บัญชีซื้อสิ้นค้าและบัญชีค่าขนส่งสิ้นค้า มียอดคงเหลือเดบิต เป็นต้นทุนของสิ้นค้าที่ซื้อมาเพื่อขายซึ่งจะปรากฏช่องเดบิตในงบกำไรขาดทุน
3. บัญชีส่งคืนและส่วนลดรับ เป็นบัญชีที่หักจากบัญชีซื้อสิ้นค้าซึ่งจะนำไปในช่องงบกำไรขาดทุนทางด้านเครดิตเพื่อคำนวณซื้อสุทธิ
4. บัญชีขาย เป็นบัญชีรายได้ซึ่งแสดงถึงยอดขายทั้งหมดของกิจการซึ่งมียอดคงเหลือในงบทดลองด้านเครดิต นำไปแสดงในช่องงบกำไรขาดทุนทางด้านเครดิต
5. บัญชีรับคืนและส่วนลดจ่ายเป็นบัญชีที่หักจากยอดขายเพื่อหาขายสุทธิ นำไปแสดงในช่องงบกำไรขาดทุน ทางด้านเดบิต

ตัวอย่างที่ 7.4 จากตัวอย่างที่ 7.2 ร้านเทพประทานได้จัดทำกระดาษทำการ รายการปิดบัญชีและงบกำไรขาดทุน ตามระบบการบันทึกบัญชีสิ้นค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด ดังนี้

ร้านเทพประทานการค้า
กระดาษทำการ
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x5

เลขที่บัญชี	ชื่อบัญชี	งบทดลองก่อนปรับปรุง		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุง		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
101	เงินสด	73,620				73,620				73,620	
102	เงินฝากธนาคาร	62,720				62,720				62,720	
103	ลูกหนี้การค้า	46,335				46,335				46,335	
104	สิ้นค้าคงเหลือ(ต้นงวด)	134,000				134,000		134,000			
105	วัสดุสำนักงาน	1,300			(¹) 800	500				500	
105	ภาษีซื้อ	6,552				6,552				6,552	
141	อาคาร	100,000				100,000				100,000	

เลขที่บัญชี	ชื่อบัญชี	งบทดลองก่อนปรับปรุง		รายการปรับปรุง		งบทดลองหลังปรับปรุง		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
143	เครื่องตกแต่ง	34,500				34,500				34,500	
	เครื่องใช้สำนักงาน	43,700				43,700				43,700	
201	เจ้าหน้าที่การค้า		56,000				56,000				56,000
202	ภาษีขาย		4,935				4,935				4,935
	เงินกู้ระยะยาว		200,000				200,000				200,000
301	ทุน-นายเทพ		279,000				279,000				279,000
302	ถอนใช้ส่วนตัว	4,000				4,000				4,000	
401	ขาย		74,500				74,500	74,500			
	รับคืน	4,000				4,000		4,000			
	ซื้อ	95,000				95,000		95,000			
	ค่าขนส่งเข้า	750				750		750			
	ส่งคืน		1,400				1,400		1,400		
	ส่วนลดรับ		1,872				1,872		1,872		
501	เงินเดือน	6,000				6,000		6,000			
502	ค่าเบี้ยประกันจ่าย	3,000				3,000		3,000			
503	ค่าขนส่งออก	830				830		830			
	ค่าสาธารณูปโภค	1,400				1,400		1,400			
		617,707	617,707								
	สินค้าคงเหลือ(ปลายงวด)							200,828		200,828	
504	วัสดุสำนักงานใช้ไป			(1) 800		800		800			
506	ค่าเสื่อมราคา-อาคาร			(2) 10,000		10,000		10,000			
142	ค่าเสื่อมราคา-อาคาร				(2) 10,000	10,000					10,000
507	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง			(3) 6,900		6,900		6,900			
144	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง				(3) 6,900	6,900					6,900
	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน			(4) 8,740		8,740		8,740			
	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน				(4) 8,740	8,740					8,740
508	หนี้สงสัยจะสูญ			(5) 926.70		926.70		926.70			
	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ				(5) 926.70	926.70					926.70
				27,366.70	27,366.70	645,073.70	645,073.70	272,346.70	278,600	572,755	566,501.70
	กำไรสุทธิ							6,253.30			6,253.30
								278,600	278,600	572,755	572,755

จากกระดาษทำการนำรายการปรับปรุงมาบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป ได้ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค.	31	วัสดุสำนักงานใช้ไป	800 -	
		วัสดุสำนักงาน		800 -
		ปรับปรุงวัสดุสำนักงานใช้ไป		
		ค่าเสื่อมราคา-อาคาร	10,000 -	
		ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง	6,900 -	
		ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน	8,740 -	
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร		10,000 -
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องตกแต่ง		6,900 -
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้ สำนักงาน		8,740 -
		ปรับปรุงค่าเสื่อมราคาอาคาร 10% ต่อปี		
		ค่าเสื่อมราคาเครื่องตกแต่ง และเครื่องใช้ สำนักงาน 20% ต่อปี		
		หนี้สงสัยจะสูญ	926 70	
		ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ		926 70
		ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ 2% ของยอดลูกหนี้		

กิจการปิดบัญชีรายการต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับสินค้าและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เข้าบัญชีกำไรขาดทุน เช่นเดียวกับวิธีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง จากกระดาษทำการนำรายการในช่องงบกำไรขาดทุนมาบันทึกกรายการปิดบัญชีได้ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค.	31	ขาย		74,500 -	
		ส่งคืน		1,400 -	
		ส่วนลดรับ		1,872 -	
		สินค้าคงเหลือ(ปลายงวด)		200,828 -	
		กำไรขาดทุน			278,600 -
		โอนปิดบัญชีขาย			
		กำไรขาดทุน		272,346 70	
		สินค้าคงเหลือ(ต้นงวด)			134,000 -
		รับคืน			4,000 -
		ซื้อ			95,000 -
		ค่าขนส่งเข้า			750 -
		เงินเดือน			6,000 -
		ค่าขนส่งออก			830 -
		ค่าเบี้ยประกัน			3,000 -
		ค่าสาธารณูปโภค			1,400 -
		วัสดุสำนักงานใช้ไป			800 -
		ค่าเสื่อมราคา-อาคาร			10,000 -
		ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง			6,900 -
		ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน			8,740 -
		หนี้สงสัยจะสูญ			926 70
		โอนปิดบัญชีต้นทุนขายและค่าใช้จ่าย			
		กำไรขาดทุน		6,253 30	
		ทุน-นายเทพ			6,253 30
		ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ 2% ของยอดลูกหนี้			
		ทุน-นายเทพ		4,000 -	
		ถอนใช้ส่วนตัว			4,000 -
		โอนปิดบัญชีถอนใช้ส่วนตัว			

การทำงานกำไรขาดทุนสำหรับกิจการซื้อขายสินค้าในบตนี้ เพื่อให้เห็นรายละเอียดของค่าใช้จ่ายและกำไรที่เกิดขึ้นจึงขอจัดทำงบกำไรขาดทุนแบบหลายชั้น ดังนี้

ร้านเทพประทาน

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x3

(หน่วย:บาท)

ขาย				74,500	
หัก รับคืน				<u>4,000</u>	70,500
ต้นทุนขาย:					
สินค้าคงเหลือ(ต้นงวด)				134,000	
บวก ซื้อสุทธิ:					
ซื้อสินค้า			95,000		
บวก ค่าขนส่งเข้า			<u>750</u>		
				95,750	
หัก ส่งคืน		1,400			
ส่วนลดรับ	<u>1,872</u>		<u>3,272</u>	<u>92,478</u>	
สินค้าที่มีเพื่อขาย				226,478	
หัก สินค้าคงเหลือ(ปลายงวด)				<u>200,828</u>	<u>25,650</u>
กำไรขั้นต้น					44,850
ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน					
เงินเดือน				6,000	
ค่าโฆษณา				830	
ค่าเบี้ยประกัน				3,000	
ค่าสาธารณูปโภค				1,400	
วัสดุสำนักงานใช้ไป				800	
ค่าเสื่อมราคา-อาคาร				10,000	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง				6,900	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน				8,740	
หนี้สงสัยจะสูญ				<u>926.70</u>	<u>68,246.70</u>
กำไรสุทธิ					<u>6,253.30</u>

ร้านเทพประทาน
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด		73,620	
เงินฝากธนาคาร		62,720	
ลูกหนี้การค้า	46,335		
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	<u>926.70</u>	45,408.30	
สินค้าคงเหลือ		200,828	
วัสดุสำนักงาน		500	
ภาษีซื้อ		<u>6,552</u>	389,628.30

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

อาคาร	100,000		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	<u>10,000</u>	90,000	
เครื่องตกแต่ง	34,500		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องตกแต่ง	<u>6,900</u>	27,600	
เครื่องใช้สำนักงาน	43,700		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้สำนักงาน	<u>8,740</u>	<u>34,960</u>	<u>152,560</u>
รวมสินทรัพย์			<u>542,188.30</u>

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้การค้า	56,000	
ภาษีขาย	4,935	

หนี้สินไม่หมุนเวียน

เงินกู้ระยะยาว	<u>200,000</u>	260,935
----------------	----------------	---------

ร้านเทพประทาน
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุน-นายเทพ :		
ทุน ณ วันต้นงวด	279,000	
บวก กำไรสุทธิ	<u>6,253.30</u>	
	285,253.30	
หัก ถอนใช้ส่วนตัว	<u>4,000</u>	<u>281,253.30</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		<u>542,188.30</u>

สรุป

กิจการซื้อขายสินค้าเป็นกิจการที่ซื้อสินค้ามาเพื่อรอไว้ขาย สินค้าที่ซื้อมาจะถูกบันทึกไว้ในบัญชีสินค้าคงเหลือแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนของกิจการ โดยการซื้อขายสินค้าต้องใช้เอกสารประกอบการซื้อขาย ได้แก่ ใบขอซื้อ ใบสั่งซื้อ ใบกำกับสินค้า ใบขอลดหนี้ และใบลดหนี้ การซื้อขายสินค้ายังมีการให้ส่วนลด ได้แก่ ส่วนลดการค้า และส่วนลดเงินสด โดยส่วนลดการค้าเป็นส่วนลดที่ผู้ขายยินดีลดให้ผู้ซื้อทันทีที่ตกลงซื้อขายกันจึงไม่ต้องนำไปบันทึกบัญชี สำหรับส่วนลดเงินสดเป็นส่วนลดที่เกิดหลังจากการขายเชื่อและผู้ขายต้องการให้ผู้ซื้อชำระหนี้โดยเร็วจึงให้ส่วนลดเป็นการจูงใจ และต้องนำไปบันทึกบัญชีไว้ในบัญชีส่วนลดรับหรือบัญชีส่วนลดจ่าย นอกจากนี้ยังต้องพิจารณาเงื่อนไขการขนส่งสินค้าว่า ใช้เงื่อนไขการส่งมอบสินค้า ณ จุดต้นทาง หรือการส่งมอบสินค้า ณ จุดปลายทาง เพื่อสะดวกในการตรวจนับสินค้า ถ้าใช้เงื่อนไขการส่งมอบ ณ จุดต้นทางต้องนับสินค้าที่อยู่ระหว่างการขนส่งเป็นสินค้าคงเหลือของกิจการ แต่ถ้าใช้เงื่อนไขการส่งมอบสินค้า ณ จุดปลายทางไม่ต้องนับสินค้าที่อยู่ระหว่างการขนส่งเป็นสินค้าคงเหลือของกิจการ

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่เรียกเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิต หรือการจำหน่ายสินค้าหรือบริการ ในแต่ละครั้ง โดยจะเรียกเก็บจากผู้ประกอบการ และผู้นำเข้าที่มีรายรับเกินกว่า 1,800,000 บาทต่อปี ในอัตราร้อยละ 7 หรืออัตราร้อยละ 0 ทั้งนี้ผู้ประกอบการ

บางประเภทอาจได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น การขายพืชผลทางการเกษตร การขายสัตว์ การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร ตำราเรียน การให้บริการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร เป็นต้น การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มคำนวณจากการเปรียบเทียบระหว่างภาษีขายกับภาษีซื้อ ถ้าภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อผลต่างต้องนำส่งภาษีให้กรมสรรพากร แต่ถ้าภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายผลต่างต้องขอคืนภาษีจากกรมสรรพากร โดยอ้างอิงหลักฐานคือใบกำกับภาษี

การบันทึกบัญชีสำหรับกิจการซื้อขายสินค้า จะบันทึกบัญชีได้ต้องพิจารณาว่าเป็นกิจการที่จดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ ทั้งนี้การบันทึกบัญชีทั้งกิจการที่เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และกิจการที่ไม่เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถบันทึกบัญชีได้ 2 ระบบ คือระบบบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง และระบบบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด โดยระบบบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่องจะบันทึกบัญชีทุกครั้งที่ย้ายการค้ำนี้มีผลทำให้สินค้าคงเหลือมีการเปลี่ยนแปลง และกิจการสามารถตรวจสอบได้เสมอว่ามีสินค้าคงเหลืออยู่เท่าใด แต่ถ้ากิจการใช้ระบบบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด กิจการจะบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือเพียงครั้งเดียวตอนสิ้นงวด หลังจากบันทึกบัญชีในสมุดรายวันแล้วผ่านรายการไปสมุดบัญชีแยกประเภท หายอดคงเหลือนำมาจัดทำงบการเงิน

แบบฝึกหัดท้ายบท

1. จงอธิบายลักษณะของกิจการซื้อขายสินค้า พร้อมยกตัวอย่าง
2. จงอธิบายความแตกต่างระหว่างส่วนลดการค้ากับส่วนลดเงินสด
3. เงื่อนไขค่าขนส่งสินค้ามีอะไรบ้าง จงอธิบาย
4. ภาษีมูลค่าเพิ่มหมายถึงอะไร
5. ใครเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
6. การประกอบกิจการประเภทใดที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม
7. ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดยสมมติว่า
 1. กิจการใช้ perpetual inventory system
 2. กิจการใช้ periodic inventory system

1. บันทึกการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ 4,500 บาท ได้กำไร 30% ของราคาขาย
2. บันทึกการรับคืนสินค้าตามข้อ 1 ในราคา 500 บาท
3. บันทึกการส่งคืนสินค้า 300 บาท ที่เคยซื้อเป็นเงินเชื่อ
4. รับชำระหนี้จากการขายตามข้อ 1 โดยให้ส่วนลด 2%
5. บันทึกการจ่ายค่าขนส่งเข้า 200 บาท เป็นเงินสด
6. บันทึกการจ่ายชำระหนี้ให้เจ้าหนี้ 3,000 บาท ได้ส่วนลด 2%

8. ให้บันทึกรายการต่อไปนี้ในสมุดรายวันทั่วไป โดยสมมติว่า
 1. กิจการใช้ perpetual inventory system
 2. กิจการใช้ periodic inventory system

25x5

- พ.ย. 1 ซื้อสินค้าตามเงื่อนไข 1/10, n/30 เป็นเงิน 9,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 10%
- 4 ขายสินค้าเป็นเงินสด 5,500 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 10% ต้นทุนสินค้าที่ขาย 4,000 บาท
- 7 ซื้อเครื่องใช้สำนักงานเป็นเงินเชื่อ 3,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 10%
- 8 ซื้อสินค้าเชื่อตามเงื่อนไข 2/10, n/60 เป็นเงิน 6,450 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 10%
- 8 จ่ายค่าระวางสินค้าที่ซื้อ 300 บาท
- 11 ส่งคืนสินค้าที่ซื้อเมื่อวันที่ 8 คืนผู้ขายได้รับ credit note เพื่อลดหนี้ให้ 450 บาท

- 12 ขายสินค้าเชื่อตามเงื่อนไข 2/10, 1/15, n/60 เป็นเงิน 5,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 10%
ต้นทุนสินค้าที่ขาย 3,500 บาท
- 15 ซื้อวัสดุสำนักงานเป็นเงินเชื่อ 850 บาท
- 16 ขายสินค้าเชื่อตามเงื่อนไข 2/10, 1/15, n/60 เป็นเงิน 8,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 10%
ต้นทุนสินค้าที่ขาย 5,000 บาท
- 17 ส่งคืนวัสดุสำนักงานที่ซื้อเมื่อ 15 พฤศจิกายน คืนผู้ขายได้ลดหนี้ตาม credit note
200 บาท
- 18 ออก credit note เพื่อลดหนี้ให้แก่ลูกค้าที่ซื้อสินค้าไปเมื่อ 16 พฤศจิกายน สำหรับ
สินค้าที่รับคืนราคา 800 บาท (ราคาทุน 500 บาท)
- 18 จ่ายชำระหนี้ค่าสินค้าที่ซื้อเมื่อ 8 พฤศจิกายน หักด้วยส่งคืนและส่วนลดรับตามเงื่อนไข
- 26 รับชำระหนี้ค่าสินค้าที่ขายเมื่อวันที่ 16 หักด้วยรับคืนและส่วนลดจ่าย
- 27 ลูกค้าที่ซื้อสินค้าไปเมื่อวันที่ 12 ชำระหนี้
- 30 จ่ายชำระค่าสินค้าที่ซื้อเมื่อ 1 พฤศจิกายน
9. นายอุดมเปิดกิจการซื้อขายสินค้าชื่อ อุดมพาณิชย์ โดยจดทะเบียนเข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%
มีรายการค้าเกิดขึ้นระหว่างเดือนมิถุนายน 25x5 ดังนี้
- มิ.ย. 1 จ่ายค่าเช่าเป็นเงินสด 3,000 บาท
- 3 ซื้อสินค้าจากร้านธนาเป็นเงินสด 30,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%
- 4 ขายสินค้าทั้งหมดที่ซื้อมาเมื่อวันที่ 3 ให้ร้านพิมพ์ ในราคา 40,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%
- 7 ซื้อสินค้าจากร้านอิมเอมเป็นเงินเชื่อ 45,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7% เงื่อนไข 2/10, n/30
- 9 จ่ายค่าขนส่งสินค้าที่ซื้อเมื่อวันที่ 7 เป็นเงินสด 500 บาท
- 10 ซื้อเครื่องใช้สำนักงานเป็นเงินสด 5,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%
- 12 รับคืนสินค้าที่ขายให้ร้านพิมพ์ ตามใบขอลดหนี้ 10,000 บาท ราคาทุน 7,500 บาท
- 14 รับชำระหนี้จากร้านพิมพ์ทั้งหมด
- 16 จ่ายชำระหนี้ให้ร้านอิมเอมทั้งหมด
- 18 ขายสินค้าให้ร้านโกกิน 20,000 บาท ราคาทุน 15,000 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่ม 7%
เงื่อนไข 2/10, n/30 และจ่ายค่าขนส่งสินค้า 300 บาท
- 30 จ่ายเงินเดือน 3,000 บาท จ่ายค่าน้ำค่าไฟฟ้า 400 บาท
ตรวจนับสินค้าคงเหลือปลายงวดมียอดคงเหลือ 27,500 บาท

ให้ทำ บันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นระหว่างเดือน มิถุนายน 25x5 ในสมุดรายวันทั่วไป โดยสมมติว่า

1. กิจการใช้ perpetual inventory system
2. กิจการใช้ periodic inventory system

10. ต่อไปนี้เป็นงบทดลองของบริษัทการค้าไทย จำกัด เมื่อสิ้นงวด 1 ปี ในวันที่ 31 ธันวาคม 25x5

	เดบิต	เครดิต
เงินสด	27,510	
ลูกหนี้การค้า	46,300	
สินค้าคงเหลือ 1 มกราคม 25x5	64,200	
เครื่องใช้สำนักงาน	16,500	
เครื่องตกแต่ง	11,400	
อาคาร	40,000	
เจ้าหนี้การค้า		28,670
ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีขายสูงกว่าภาษีซื้อ)		2,100
ทุนเรือนหุ้น (600 หุ้น ๆ ละ 100 บาท)		60,000
กำไรสะสม		24,800
ขาย		384,530
รับคืน	750	
ส่วนลดจ่าย	2,120	
ซื้อ	257,320	
ส่งคืน		420
ส่วนลดรับ		1,630
ค่าขนส่งเข้า	2,370	
ค่าขนส่งออก	2,240	
ค่าเบี้ยประกัน	2,400	
เงินเดือน	24,500	
ค่าซ่อมแซมอาคารและเครื่องใช้สำนักงาน	1,690	
ค่ารับรอง	1,800	
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	1,050	

สินค้าคงเหลือเมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 25x5 ตรวจสอบและตีราคาได้ 45,800 บาท

ให้ทำ

1. กระจายทำการสำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x5
2. รายการปิดบัญชีในสมุดรายวัน โดยผ่านบัญชีต้นทุนขาย
3. งบกำไรขาดทุนและงบดุลแบบรายงาน

เอกสารอ้างอิง

- ดวงสมร อรพินท์, กชกร เฉลิมกาญจนา, แพร่ กิระสุนทรพงษ์, ปริญญา มณีโรจน์, และสมพงษ์ พรอุปถัมภ์. (2548). **การบัญชีการเงิน** (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ:จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- วัฒนา ศิวะเกื้อ, คุณหญิง สวงวนชาติ, และนันทพร พิทยะ. (2547). **การบัญชีขั้นต้น** (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ:จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- วสันต์ กาญจนมุกดา. (2547). **หลักการบัญชี** (พิมพ์ครั้งที่ 2). มหาวิทยาลัยทักษิณ
- สมเดช โรจน์คุรีเสถียร. (2548). **กลยุทธ์การวางแผนภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งระบบ (Update)**. กรุงเทพฯ:ธรรมนิติเพรส
- ธรรมนิติ. (2549). **ประมวลรัษฎากร ฉบับสมบูรณ์ปี 2549**. กรุงเทพฯ:สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ
- พัฒนาธุรกิจการค้า, กรม. (2547). **ในเอกสารประกอบการสัมมนา เรื่อง การจัดทำบัญชีและงบการเงินให้ถูกต้องตามกฎหมายและมาตรฐานการบัญชี** (หน้า 15). นนทบุรี:สำนักกำกับดูแลธุรกิจ
- ธานี หิรัญรัมย์, พลพฐ ปิยวรรณ, และวรงค์ดี ทูมมานนท์. (2547). **การบัญชีการเงิน** (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพฯ:จูนพับลิชชิ่ง