

การทำงานการเงินรวมของสาขา และสำนักงานใหญ่ (Combined Statements)

โดยปกติเมื่อสิ้นงวดบัญชีหนึ่ง ๆ ฝ่ายบริหารงานของสาขาและสำนักงานใหญ่จะต้องจัดทำงบการเงิน เพื่อรายงานผลการดำเนินงานและฐานะทางการเงินของกิจการทั้งสองฝ่าย โดยทางสาขาจัดทำงบการเงินจากรายการค่าที่เกิดขึ้นที่สาขา และสำนักงานใหญ่จัดทำงบการเงินจากรายการค่าที่เกิดขึ้นที่สำนักงานใหญ่ ถ้าสินค้าที่สาขารับจากสำนักงานใหญ่นั้นรับมาโดยใช้วิธีการตีราคาสินค้าเท่าราคาทุนแล้ว งบกำไรขาดทุนของสาขาก็จะแสดงในลักษณะเดียวกันกับที่กิจการค้าทั่วไปไปแสดง แต่ถ้าสำนักงานใหญ่ส่งสินค้ามาให้สาขาโดยใช้วิธีการตีราคาสินค้าที่ส่งไปให้สาขาเท่ากับราคาขายแล้ว งบกำไรขาดทุนของสาขามักจะแสดงผลขาดทุนเท่ากับจำนวนค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่เกิดขึ้นทั้งหมด สำหรับในงบแสดงฐานะการเงินหรืองบดุลนั้น ๆ กิจการค้าทั่วไปจะไปแสดงรายการสินทรัพย์ หนี้สิน และทุน หรือส่วนของผู้ถือหุ้น แต่ในงบดุลของสาขาแทนที่จะมีบัญชีทุนหรือส่วนของผู้ถือหุ้นก็จะมีบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่แทน ซึ่งบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่นี้ก็มีลักษณะเป็นบัญชีทุนและงบการเงินที่สาขาจัดทำขึ้นทางสำนักงานใหญ่อาจใช้วิธีการปรับปรุงด้วยรายการค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่สำนักงานใหญ่จัดสรรไปให้ หรืออาจปรับปรุงจำนวนกำไรที่คิดระหว่างกัน

สำหรับงบการเงินที่ต่างฝ่ายต่างแยกกันทำก็เพื่อให้ฝ่ายจัดการของกิจการค้าทั้งสองสามารถประเมินผลการดำเนินงานของกิจการแต่ละแห่งได้สะดวก เพื่อจะได้ทราบฐานะการเงินของกิจการแต่ละแห่ง เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปรับปรุงการดำเนินงานในอนาคต ดังนั้น จึงกล่าวได้ว่างบการเงินที่ทำแยกกันมีประโยชน์สำหรับใช้ในการปรับปรุงการดำเนินงานและการควบคุมภายในกิจการค้าเท่านั้น แต่งบการเงินที่ใช้แสดงต่อบุคคลภายนอกกิจการ เช่น ธนาคาร ผู้ลงทุนอื่น ๆ รัฐบาล ฯลฯ ควรจะจัดทำในรูปของงบการเงินที่แสดงถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการทั้งหมดก็คือการจัดทำงบการเงินรวมทั้งของสำนักงานใหญ่และสาขา สำหรับการจัดทำงบการเงินรวมขึ้นนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะแสดงให้บุคคลภายนอกทราบ โดยถือว่าสาขาและสำนักงานใหญ่เป็นหน่วยงานเดียวกัน (a single economic entity)

อย่างไรก็ตามในการทำงานการเงินรวมขึ้นเพื่อรวบรวมรายการเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้ รายจ่าย ของสำนักงานใหญ่และสาขาเข้าด้วยกันประการหนึ่ง อีกประการหนึ่งก็เพื่อตัดบัญชีตรงข้าม (Reciprocal accounts) และตัดรายการกำไรที่คิดระหว่างกัน หรือรายการหนี้สินระหว่างกันออก เพราะสาขาและสำนักงานใหญ่ถือเป็นหน่วยงานเดียวกันจึงไม่ควรแสดงความเป็นลูกหนี้เจ้าหนี้ระหว่างกัน หรือคิดกำไรระหว่างกัน และวิธีที่นิยมใช้ในการจัดทำงบการเงินรวมนั้นส่วนมากนิยมใช้กระดาษทำการรวม ซึ่งประกอบด้วยช่องต่าง ๆ คือช่องงบทดลองที่ปรับปรุงแล้ว (the adjusted trial balance) ของทั้งสาขาและสำนักงานใหญ่ ช่องรายการปรับปรุงและตัดบัญชี และช่องงบการเงินรวมและรายการที่จะแสดงในกระดาษทำการควรจัดเป็นพวกเพื่อสะดวกแก่การจัดทำงบการเงินรวมภายหลังโดยเริ่มด้วยรายการในงบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม และงบดุลรวม

ข้อสังเกตก็คือ รายการปรับปรุงและตัดบัญชีที่ปรากฏในกระดษทำการ เป็นการปรับปรุงและตัดออกเฉพาะในกระดษทำการเท่านั้น มิได้มีการตัดรายการในสมุดบัญชีแต่อย่างใด

บริษัท สันต์ จำกัด
สำนักงานใหญ่และสาขา
กระดาดำทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม
สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x2

	งบทดลอง				รายการปรับปรุง และตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	สำนักงานใหญ่		สาขา		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต				
งบกำไรขาดทุน :-								
ขาย		36,000		14,000				50,000
สินค้าคงเหลือ 1 ม.ค. 25x2	6,000					6,000		
ซื้อ	38,000		2,000			40,000		
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่			10,000		(1)10,000			
สินค้าส่งไปสาขา		10,000		(1)10,000				
สินค้าคงเหลือ 31 ธ.ค. 25x2		10,000		3,000				13,000
ค่าใช้จ่าย	5,400		2,400			7,800		
รวม	49,400	56,000	14,400	17,000				
กำไรสุทธิรวม						9,200 ^A		
						63,000	63,000	
งบกำไรสะสม :-								
กำไรสะสม 1 ม.ค. 25x2		800						800
กำไรสุทธิรวม								9,200
กำไรสะสม 31 ธ.ค. 25x2						10,000		
						10,000	10,000	
งบดุล :-								
เงินสด	6,400		1,500			7,900		
ลูกหนี้	5,800		1,600			7,400		
สินค้าคงเหลือ 31 ธ.ค. 25x2	10,000		3,000			13,000		
เดินสะพัดสาขา	3,000				(2)3,000			
เจ้าหนี้		2,800		500			3,300	
เดินสะพัดสำนักงานใหญ่				3,000	(2)3,000			
หุ้นทุน		15,000						15,000
กำไรสะสมรวม								10,000
	74,600	74,600	20,500	20,500	13,000	13,000	28,300	28,300
^A จำนวนกำไรสุทธิรวมของ สำนักงานใหญ่และสาขา :-								
ผลขายได้และค่าใช้จ่ายรวม	49,400	56,000	14,400	17,000				
กำไรสุทธิ	6,600		2,600					
	56,000	56,000	17,000	17,000				

รายการปรับปรุงและตัดบัญชี

- (1) ตัดบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ กับบัญชีสินค้าส่งไปสาขา ซึ่งเป็นบัญชีตรงกันข้าม
- (2) ตัดบัญชีเดินสะพัดสาขากับบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ ซึ่งเป็นบัญชีตรงกันข้าม

*กำไรสุทธิรวม 9,200 บาท ได้จาก :- กำไรของสาขา (17,000-14,400)	2,600 บาท
กำไรของสำนักงานใหญ่ (56,000-49,400)	<u>6,600 บาท</u>
∴ กำไรสุทธิรวม	<u>9,200 บาท</u> ^A

จากตัวเลขในช่องงบรวมของกระดาษทำการก็สามารถนำไปจัดทำงบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม และงบดุลของบริษัท ได้ดังนี้ :-

บริษัท สันต์ จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x2 (จำนวน : บาท)

ขาย		50,000
หัก ต้นทุนขาย :-		
สินค้าคงเหลือ 1 ม.ค. 25x2	6,000	
บวก ซื้อ	<u>40,000</u>	
∴ รวมสินค้าทั้งหมดที่มีไว้เพื่อขาย	46,000	
หัก สินค้าคงเหลือ 31 ธ.ค. 25x2	<u>13,000</u>	<u>33,000</u>
∴ กำไรขั้นต้น		17,000
หัก ค่าใช้จ่าย		<u>7,800</u>
∴ กำไรสุทธิ		<u>9,200</u>

บริษัท สันต์ จำกัด

งบกำไรสะสม

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x2 (จำนวน : บาท)

กำไรสะสม 1 ม.ค. 25x2		800
บวก กำไรสุทธิ		<u>9,200</u>
∴ กำไรสะสม 31 ธ.ค. 25x2		<u>10,000</u>

บริษัท สันต์ จำกัด
งบดุล
ณ 31 ธันวาคม 25x2 (จำนวน : บาท)

สินทรัพย์		หนี้สินและทุน	
เงินสด	7,900	เจ้าหนี้	3,300
ลูกหนี้	7,400	หุ้นทุน	15,000
สินค้าคงเหลือยกไป	13,000	กำไรสะสม	10,000
	<u>28,300</u>		<u>25,000</u>
			<u>28,300</u>

รายการปิดบัญชี

สมุดรายวันทั่วไป บริษัท สันต์ จำกัด

	ของสำนักงานใหญ่	ของสาขา
25X2 31 ธ.ค.		1) บัญชีสินค้าคงเหลือ 31 ธ.ค.25X2 3,000 บัญชีขาย 14,000 บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ 10,000 บัญชีซื้อ 2,000 บัญชีค่าใช้จ่าย 2,400 บัญชีกำไรขาดทุน 2,600 ปิดบัญชีรายได้ รายจ่ายบันทึกสินค้าคงเหลือ ปลายงวดเข้าบัญชีกำไรขาดทุน
	2) บัญชีเดินสะพัดสาขา 2,600 บัญชีกำไรขาดทุนของสาขา 2,600 บันทึกผลกำไรของสาขาที่รายงานมาเข้าบัญชี เดินสะพัดสาขา	2) บัญชีกำไรขาดทุน 2,600 บัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ 2,600 ปิดบัญชีกำไรขาดทุนและโอนผลกำไรเข้าบัญชี เดินสะพัดสำนักงานใหญ่
	3) บัญชีสินค้าคงเหลือ 31 ธ.ค.25X2 10,000 บัญชีขาย 36,000 บัญชีสินค้าส่งไปให้สาขา 10,000 บัญชีกำไรขาดทุนของสาขา 2,600 บัญชีสินค้าคงเหลือ 1 ม.ค. 25X2 6,000 บัญชีซื้อ 38,000 บัญชีค่าใช้จ่าย 5,400 บัญชีกำไรขาดทุน 9,200 ปิดบัญชีรายได้รายจ่าย บันทึกบัญชีสินค้า คงเหลือปลายงวดเข้าบัญชีกำไรขาดทุน	
	4) บัญชีกำไรขาดทุน 9,200 บัญชีกำไรสะสม 9,200 ปิดบัญชีกำไรขาดทุนโอนผลกำไรสุทธิปีนี้ เข้าบัญชีกำไรสะสม	

ตัวอย่างที่ 3

บริษัท เทพิน จำกัด

สมมติว่ามีรายการค้าเกิดขึ้นระหว่างปี 25x2 ดังนี้ :-

- 25x2
- (1) สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดไปให้สาขา 1,000 บาท
 - (2) สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขา ในราคาที่แจ้งไป (ราคาทุน) 10,000 บาท
 - (3) สาขาซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอกเป็นเงินเชื่อ 2,000 บาท
 - (4) สาขาขายสินค้า :- ขายสด 4,000 บาท
ขายเชื่อ 10,000 บาท
 - (5) สาขาเก็บเงินจากลูกหนี้ 8,400 บาท
 - (6) สาขาจ่ายชำระเจ้าหนี้ 1,500 บาท
 - (7) สาขาจ่ายค่าใช้จ่าย 2,400 บาท
 - (8) สาขาส่งเงินสดไปให้สำนักงานใหญ่ 8,000 บาท

- ให้ทำ
1. ลงรายการค้าข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไปของสำนักงานใหญ่และสาขา
 2. ให้ผ่านรายการค้าข้างต้นไปสมุดบัญชีแยกประเภทของสำนักงานใหญ่และสาขา โดยเปิดเฉพาะบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ และเดินสะพัดสาขา

วิธีทำตัวอย่างที่ 3 (1) การลงรายการค้าในสมุดรายวันทั่วไปของสำนักงานใหญ่และสาขา (โดยที่ทางสำนักงานใหญ่คิดราคาสินค้าที่ส่งไปให้สาขาในราคาทุน)

หลักในการบันทึกบัญชีเมื่อสำนักงานใหญ่คิดราคาสินค้าที่ส่งไปให้สาขาในราคาทุน และใช้วิธีการบันทึกบัญชีตามวิธีที่ 3 คือสาขาเก็บบันทึกบัญชีของตนเองโดยสมบูรณ์ตามระบบบัญชีคู่และสาขาเป็นผู้ทำรายงานส่งไปให้สำนักงานใหญ่

สมุดรายวันทั่วไป

รายการค้า	ของสำนักงานใหญ่	ของสาขา
1. สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดไปให้สาขา 1,000 บาท	25x2 (1) บัญชีเดินสะพัดสาขา 1,000 บัญชีเงินสด 1,000 บันทึกบัญชีสำนักงานใหญ่ส่งเงินสดไปให้สาขา	25x2 (1) บัญชีเงินสด 1,000 บัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ 1,000 บันทึกบัญชีสาขาได้รับเงินสดจากสำนักงานใหญ่
2. สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาในราคาแจ้งไปราคาทุน 10,000 บาท	(2) บัญชีเดินสะพัดสาขา 10,000 บัญชีสินค้าส่งไปสาขา 10,000 บันทึกบัญชีสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาในราคาทุน	(2) บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ 10,000 บัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ 10,000 บันทึกบัญชีสาขาได้รับสินค้าจากสำนักงานใหญ่

สมุดรายวันทั่วไป บริษัท เทพิน จำกัด

รายการค้า	ของสำนักงานใหญ่	ของสาขา
3. สาขาซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอกเป็นเงินเชื่อจำนวน 2,000 บาท มาไว้เพื่อขาย	25X2 -	25X2 (3) บัญชีซื้อ 2,000 บัญชีเจ้าหนี้ 2,000 บันทึกบัญชีสาขาซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อจากบุคคลภายนอก
4. สาขาขายสินค้าให้ลูกค้าเป็นเงินสด 4,000 บาท และขายเชื่อ 10,000 บาท	-	(4) บัญชีเงินสด 4,000 บัญชีลูกหนี้ 10,000 บัญชีขาย 14,000 บันทึกบัญชีสาขาขายสินค้าให้ลูกค้าเป็นเงินสด 4,000 บาท เป็นเงินเชื่อ 10,000 บาท
5. สาขาเก็บเงินจากลูกหนี้ 8,400 บาท	-	(5) บัญชีเงินสด 8,400 บัญชีลูกหนี้ 8,400 บันทึกรับชำระหนี้จากลูกหนี้
6. สาขาจ่ายชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ 1,500 บาท	-	(6) บัญชีเจ้าหนี้ 1,500 บัญชีเงินสด 1,500 บันทึกชำระหนี้ให้เจ้าหนี้
7. สาขาจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ 2,400 บาท	-	(7) บัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆ 2,400 บัญชีเงินสด 2,400 บันทึกจ่ายค่าใช้จ่ายต่างๆ
8. สาขาส่งเงินสดไปให้สำนักงานใหญ่ 8,000 บาท	(8) บัญชีเงินสด 8,000 บัญชีเดินสะพัดสาขา 8,000 บันทึกได้รับเงินจากสาขา	(8) บัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ 8,000 บัญชีเงินสด 8,000 บันทึกส่งเงินสดให้สำนักงานใหญ่
ถ้าสาขามีการจัดส่งสินค้าที่รับมาจากสำนักงานใหญ่คืนให้สำนักงานใหญ่ ในกรณีเช่นนี้ รายการนี้ควรลงบัญชีดังนี้		
9. สาขาส่งสินค้าคืนสำนักงานใหญ่	(9) บัญชีสินค้าส่งไปสาขา xx บัญชีเดินสะพัดสาขา xx บันทึกบัญชีสินค้ารับคืนจากสาขา	(9) บัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ xx บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ xx บันทึกบัญชีสินค้าส่งคืนให้สำนักงานใหญ่

(2) ในสมุดบัญชีแยกประเภท

บัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ในสมุดบัญชีแยกประเภทของสาขา จะมียอดคงเหลือทางด้านเครดิตเท่ากับ 3,000 บาท และบัญชีเดินสะพัดสาขาในสมุดบัญชีแยกประเภทของสำนักงานใหญ่ จะมียอดคงเหลือด้านเดบิตเท่ากับ 3,000 บาท เช่นกัน

สมุดบัญชีแยกประเภทสำนักงานใหญ่		สมุดบัญชีแยกประเภทของสาขา	
บัญชีเดินสะพัดสาขา		บัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่	
25x2	25x2	25x2	25x2
(1) เงินสดส่งไปให้	(8) เงินสดรับจากสาขา	(8) ส่งเงินสดไปให้	(1) เงินสดรับจาก
สาขา 1,000	8,000	สำนักงานใหญ่ 8,000	สำนักงานใหญ่ 1,000
(2) สินค้าส่งไปให้	ยอดยกไป 3,000	ยอดยกไป 3,000	(2) สินค้ารับจาก
สาขา 10,000			สำนักงานใหญ่ 10,000
<u>11,000</u>	<u>11,000</u>	<u>11,000</u>	<u>11,000</u>

2. การตีราคาสินค้าที่ส่งไปให้สาขาในราคาสูงกว่าทุน (GOODS BILLED TO THE BRANCH AT AN ARBITRARY VALUE BETWEEN COST AND SELLING PRICE)

สำหรับสินค้าที่สำนักงานใหญ่ส่งไปให้สาขาอยู่ระหว่างราคาทุนกับราคาขาย แต่ไม่กับราคาขายของสำนักงานใหญ่ ซึ่งการตีราคาสินค้าโดยวิธีนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะปกปิดไม่ให้ผู้จัดการสาขาทราบต้นทุนที่แท้จริงของสินค้าและผลกำไรที่แท้จริงของสาขา ด้วยเหตุนี้กำไรหรือขาดทุนที่สาขารายงานมาจึงยังไม่ถูกต้องตามที่ควรจะเป็น กล่าวคือ เมื่อสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาในราคาที่สูงกว่าทุนก็จะทำให้ทางสาขาได้รับสินค้ามาขายโดยมีต้นทุนขายสูงเกินไป ทั้งนี้เพราะบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่นั้น ทางสาขาจะบันทึกบัญชีสินค้าที่ได้รับในราคาที่ปรากฏในใบสำคัญ (ปกติสูงกว่าราคาทุนที่แท้จริงของสินค้า) และบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ ก็จะเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินค้าที่ขายของสาขาด้วย ดังนั้น ต้นทุนสินค้าที่ขายของสาขา ซึ่งมียอดสูงเกินควรเท่ากับจำนวนกำไรที่ทางสำนักงานใหญ่ได้คิดเอากับสาขาไว้แล้วในตอนต้น

อย่างไรก็ตามถ้าปรากฏว่าสินค้าที่สำนักงานใหญ่ส่งไปให้สาขาในราคาที่สูงกว่าทุน และจำนวนดังกล่าวนั้นได้ขายหมดในงวดนั้น สำนักงานใหญ่ก็ต้องทำการปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนที่สาขารายงานมาให้ด้วยยอดเท่ากับกำไรที่สำนักงานใหญ่ คิดเอากับสาขาทั้งจำนวน แต่ถ้าสินค้าดังกล่าวขายไม่หมดทางสำนักงานใหญ่ก็ต้องทำการปรับปรุงเป็นกำไรเพิ่มขึ้นตามส่วนของสินค้าที่ขายไป และอีกส่วนหนึ่งก็คือกำไรในสินค้าคงเหลือที่สาขา ตัวอย่างเช่น สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาจำนวน 10 หน่วย ราคาทุนหน่วยละ 200 บาท แต่ทางสำนักงานใหญ่คิดเอากับสาขาในราคาหน่วยละ 220 บาท

สมมติต่อไปว่าทางสาขาขายสินค้าดังกล่าวได้หมด โดยขายสินค้าจำนวนนี้ไปได้ในราคาหน่วยละ 240 บาท และมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นในงวดนี้ 100 บาท ในกรณีนี้ทางสาขาจะมีกำไรสุทธิดังนี้ :-

ยอดขาย (10 หน่วย @ 240 บาท)	2,400 บาท
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (คือสินค้าที่ได้รับจากสำนักงานใหญ่ 10 หน่วย @ 220 บาท)	<u>2,200</u> บาท
กำไรขั้นต้น	200 บาท
ค่าใช้จ่ายต่างๆ	<u>100</u> บาท
กำไรสุทธิ	<u>100</u> บาท

ในกรณีนี้ทางสำนักงานใหญ่ก็จะทำการบันทึกผลกำไรที่สาขาตามรายงานของสาขาที่แจ้งมาในขั้นแรก 100 บาท แต่กำไรนี้น้อยกว่าความจริงไป 200 บาท เพราะต้นทุนสินค้าที่ขายของสาขาแทนที่จะเป็น 2,000 บาท กลายเป็น 2,200 บาท ซึ่งมีผลทำให้ยอดกำไรสุทธิของสาขาน้อยไป 200 บาท ดังนั้น กำไรที่สาขาทั้งหมดควรจะเป็น 300 บาท ด้วยยอดกำไรสุทธิที่สาขาแจ้งมาเดิม 100 บาท บวกกำไรที่บวกไว้ในตอนแรกที่ทางสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาขายในราคาสูงกว่าทุน 200 บาท

สมมติต่อไปว่าสาขาขายสินค้าจำนวนดังกล่าวไม่หมด เช่น ขายไปได้ 9 หน่วย เหลือ 1 หน่วย สาขาจะคำนวณกำไรสุทธิได้ดังนี้ :-

ยอดขาย (9 หน่วย @ 240 บาท)	2,160 บาท
ต้นทุนสินค้าที่ขาย :-	
สินค้านำมาจากสำนักงานใหญ่ (10 หน่วย @ 220 บาท)	2,200
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด (1 หน่วย @ 220 บาท)	<u>220</u> 1,980 บาท
กำไรขั้นต้น	180 บาท
ค่าใช้จ่ายต่างๆ	<u>100</u> บาท
กำไรสุทธิ	<u>80</u> บาท

ในกรณีนี้สำนักงานใหญ่จะรับโอนกำไรจากสาขาในขั้นแรกจำนวน 80 บาท และทางสำนักงานใหญ่ต้องทำการปรับปรุงกำไรจากสาขาอีก ทั้งนี้เพราะต้นทุนสินค้าที่ขายประกอบด้วยสินค้านำมาจากสำนักงานใหญ่ทั้งจำนวนหักด้วยสินค้าคงเหลือในมือ ดังนั้น จึงต้องมีการปรับปรุงแก้ไขให้ได้ยอดที่ถูกต้อง ดังนี้ :-

สินค้านำมาจากสำนักงานใหญ่มียอดสูงไป (20x10)	200 บาท
หัก สินค้าคงเหลือมียอดสูงไป (20x1)	<u>20</u> บาท
ต้นทุนสินค้าที่ขายมียอดสูงไป (กำไรสุทธิต่ำไป)	<u>180</u> บาท

ด้วยเหตุนี้สำนักงานใหญ่ต้องทำการปรับปรุงยอดกำไรเพิ่มขึ้นอีก 180 บาท ซึ่งรวมได้ทั้งสิ้น 260 บาท ดังนั้นจะเห็นได้ว่ายอดกำไรที่สำนักงานใหญ่คิดเข้ากับสาขาทั้งหมด 200 บาท เมื่อขายไม่หมดก็จะปรับปรุงเพิ่มกำไรทั้งหมด 200 บาทไม่ได้ แต่จะปรับปรุงเพิ่มกำไรที่สาขาในงวดนี้เพียง 180 บาท (9 ส่วนใน 10 ส่วน) คือส่วนที่ขายไปได้ในงวดนี้ และสำหรับอีก 1 ส่วนที่เหลือ ก็คือกำไรในสินค้าคงเหลือที่สาขา ซึ่งในส่วนนี้ก็จะใช้วิธีตั้งบัญชีเอาไว้ รอจนกว่าสินค้าที่เหลือนี้ขายไปได้ก็จะโอนไปเป็นกำไรเพิ่มขึ้นในงวดนั้น

สมมติต่อไปว่างวดต่อมาสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาอีก 6 หน่วย โดยส่งไปในราคาเดิมและสาขาขายสินค้าได้ 5 หน่วย และมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นในงวดนี้ 40 บาท การคำนวณกำไรสุทธิของสาขาจะเป็นดังนี้ :-

ยอดขาย (5 หน่วย @ 240 บาท)		1,200 บาท
ต้นทุนสินค้าที่ขาย :-		
สินค้าคงเหลือต้นงวด (1 หน่วย @ 220 บาท)	220	
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (6 หน่วย @ 220 บาท)	<u>1,320</u>	
	1,540	
สินค้าคงเหลือปลายงวด (2 หน่วย @ 220 บาท)	<u>440</u>	<u>1,100</u> บาท
กำไรขั้นต้น		100 บาท
ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ		<u>40</u> บาท
กำไรสุทธิ		<u><u>60</u></u> บาท

และสำนักงานใหญ่จะต้องทำการบันทึกบัญชีรับผลกำไรจากสาขา 60 บาทก่อน แล้วจึงทำการปรับปรุงเพิ่มกำไรอีก ทั้งนี้เพราะต้นทุนสินค้าที่ขายสูงไป ดังนี้ :-

สินค้าคงเหลือต้นงวดสูงไป (20 x 1)	20 บาท
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่สูงไป (20 x 6)	<u>120</u> บาท
	140 บาท
สินค้าคงเหลือปลายงวดสูงไป (20 x 2)	<u>40</u> บาท
ต้นทุนสินค้าที่ขายสูงไป (กำไรสุทธิต่ำไป)	<u><u>100</u></u> บาท

จากผลการคำนวณข้างต้นอาจสรุปได้ว่า ทางสำนักงานใหญ่จะต้องทำการปรับปรุงกำไรเพิ่มขึ้นอีก 100 บาทรวมเป็น 160 บาท นั่นคือ ทางสำนักงานใหญ่จะต้องทำการปรับปรุงกำไรเพิ่มขึ้นในงวดนี้ 5 ส่วน จาก 7 ส่วน และอีก 2 ส่วนก็จะถือเป็นกำไรในสินค้าคงเหลือที่สาขาซึ่งจะโอนไปทำการปรับปรุงเป็นกำไรในงวดที่มีการขายสินค้าจำนวนนี้ต่อไป

ข้อสังเกต การที่ทางสำนักงานใหญ่จะต้องทำการปรับปรุงผลกำไรที่เพิ่มขึ้น ทั้งนี้เพราะสำนักงานใหญ่คิดราคาสินค้ากับสาขาโดยบวกกำไรไว้ก่อนแล้วดังกล่าวข้างต้น ซึ่งจะต้องตัดกำไรระหว่างกันออกให้หมด ทั้งนี้เพื่อจะได้คำนวณหายอดกำไรขาดทุนรวมของสำนักงานใหญ่และสาขาที่แท้จริงนั่นเอง แต่สำหรับรายการสินค้าที่สาขาซื้อจากบุคคลภายนอกไม่ต้องทำการปรับปรุงอีก ทั้งนี้เพราะเป็นราคาทุนของสาขาที่มียอดที่ถูกต้องแล้ว เหตุนี้จึงต้องระมัดระวังให้ดีว่าสินค้าคงเหลือต้นงวด และสินค้าคงเหลือปลายงวดของสาขานั้นเป็นส่วนที่ซื้อจากบุคคลภายนอกเท่าใด และเป็นส่วนที่รับมาจากสำนักงานใหญ่เท่าใด เพราะต้องทำการปรับปรุงหาผลกำไรที่จะเพิ่มขึ้นเฉพาะส่วนของสินค้าที่รับมาจากสำนักงานใหญ่ดังตัวอย่างที่แสดงให้เห็นแล้วข้างต้นเท่านั้น ส่วนสินค้าคงเหลือทั้งต้นงวดและปลายงวดของสาขาที่ซื้อจากบุคคลภายนอกนั้นมียอดที่ถูกต้องแล้วไม่ต้องทำการปรับปรุงอีก

สำหรับรายการบัญชีทางด้านสำนักงานใหญ่ในกรณีที่ทางสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาในราคาที่สูงกว่าทุนมีวิธีการบันทึกบัญชีอยู่ 2 วิธีดังนี้คือ (สำหรับรายการบัญชีต่างๆ ที่ให้ไว้ตัวอย่างข้างต้น)

สมุดรายวันทั่วไป

รายการค้าที่เกิดขึ้น	สำนักงานใหญ่		สาขา
	วิธีที่ 1	วิธีที่ 2	
งวดแรก 1. สำนักงานใหญ่ส่งสินค้า ไปให้สาขา 10 หน่วย ราคาทุนหน่วยละ 200 บาท แต่สำนักงานใหญ่ ส่งไปให้สาขาในราคาสูง กว่าทุนคือหน่วยละ 220 บาท	25X2 บ/ช เดินสะพัดสาขา 2,200 บ/ช สินค้าส่งไปให้ สาขาราคาทุน 2,000 บ/ช สำรองกำไรใน สินค้าที่สาขา 200 บันทึกสำนักงานใหญ่ส่งสินค้า ไปให้สาขาในราคาสูงกว่าทุน	25X2 บ/ช เดินสะพัดสาขา 2,200 บ/ช สินค้าส่งไปให้ สาขาราคาทุน 2,000 บ/ช สินค้าส่งไปสาขา- กำไร 200 บันทึกสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไป ให้สาขาในราคาสูงกว่าทุน	25X2 บ/ช สินค้ารับจาก สำนักงานใหญ่ 2,200 บ/ช เดินสะพัด สำนักงานใหญ่ 2,200 บันทึกสาขาได้รับสินค้าจาก สำนักงานใหญ่
2. สาขาขายสินค้าได้ 9 หน่วย ในราคาหน่วยละ 240 บาท			บ/ช เงินสด (ลูกหนี้) 2,160 บ/ช ขาย 2,160 บันทึกการขายสินค้า
3. สาขาจ่ายค่าใช้จ่าย 100 บาท			บ/ช ค่าใช้จ่าย 100 บ/ช เงินสด 100 บันทึกการจ่ายค่าใช้จ่าย
4. สาขาปิดบัญชี			บ/ช ขาย 2,160 บ/ช สินค้าคงเหลือ ปลายงวด 200 บ/ช สินค้ารับจาก สำนักงานใหญ่ 2,200 บ/ช ค่าใช้จ่าย 100 บ/ช กำไรขาดทุน 80 บันทึกบัญชีรายได้รายจ่ายเข้า บัญชีกำไรขาดทุน
5. โอนกำไรระหว่างกัน	บ/ช เดินสะพัดสาขา 80 บ/ช กำไรขาดทุนที่สาขา 80 บันทึกกำไรที่สาขาแจ้งมา	บ/ช เดินสะพัดสาขา 80 บ/ช กำไรขาดทุนที่สาขา 80 บันทึกกำไรที่สาขาแจ้งมา	บ/ช กำไรขาดทุน 80 บ/ช เดินสะพัดสำนัก งานใหญ่ 80 โอนกำไรขาดทุนสาขาไปให้ สำนักงานใหญ่

สมุดรายวันทั่วไป

รายการค้าที่เกิดขึ้น	สำนักงานใหญ่		สาขา
	วิธีที่ 1	วิธีที่ 2	
6. สำนักงานใหญ่ปรับปรุง กำไรที่สาขาให้ถูกต้อง	25X2 หลัก ตามวิธีนี้จะโอนบัญชีสำรอง กำไรในสินค้าไปเป็นกำไรตามส่วน ของสินค้าที่ขายได้ คือ 180 บาท และอีก 20 บาทจะเหลือติดอยู่ใน บัญชีนี้เท่ากับจำนวนกำไรในสินค้า คงเหลือที่สาขาซึ่งลงบัญชีดังนี้ :- บ/ช สำรองกำไรในสินค้า ที่สาขา 180 บ/ช กำไรขาดทุนที่สาขา 180 โอนปิดบัญชีสำรองกำไรในสินค้า ที่สาขาเข้าสู่บัญชีกำไรขาดทุนที่ สาขาตามส่วนที่สาขาขายได้	25X2 หลัก ตามวิธีนี้บัญชีสินค้าส่งไป สาขากำไรจะถูกปิดหมดโดยจะ โอนไปเป็นกำไรในงวดนี้ 180 บาท และอีก 20 บาท โอนไป เข้าบัญชีกำไรในสินค้าคงเหลือ ที่สาขา ซึ่งลงบัญชีดังนี้ :- บ/ช สินค้าส่งไปสาขา- กำไร 200 กำไรขาดทุนที่สาขา 180 บ/ช กำไรในสินค้า คงเหลือของสาขา 20 โอนปิดบัญชีสินค้าส่งไปสาขา- กำไรไปเป็นกำไรในงวดนี้ 180 บาท และโอนไปเป็นกำไรใน สินค้าคงเหลือ 20 บาท	25X2
งวดที่ 2 7. สำนักงานใหญ่ส่งสินค้า ไปให้สาขาอีก 6 หน่วย ใช้ราคาเท่าเดิม คือ ราคา สูงกว่าทุนหน่วยละ 220 บาท	ตอนต้นงวดจะมีบัญชีสำรองกำไร สินค้าที่สาขาเหลืออยู่ 20 บาท (Cr) ซึ่งมีวิธีลงบัญชีดังนี้ คือ บ/ช เดินสะพัดสาขา 1,320 บ/ช สินค้าส่งไปสาขา-ทุน 1,200 บ/ช สำรองกำไรในสินค้า ที่สาขา 120 บันทึกการที่สำนักงานใหญ่ส่งสินค้า ไปให้สาขาในราคาที่สูงกว่าทุน	ตอนต้นงวดจะมีบัญชีกำไรใน สินค้าที่สาขาเหลืออยู่ 20 (Cr) ซึ่งมีวิธีลงบัญชีดังนี้ คือ บ/ช เดินสะพัดสาขา 1,320 บ/ช สินค้าส่งไปสาขา -ทุน 1,200 บ/ช สินค้าส่งไปสาขา -กำไร 120 บันทึกการที่สำนักงานใหญ่ส่ง สินค้าไปให้สาขาในราคาที่สูง กว่าทุน	บ/ช สินค้ารับจาก สำนักงานใหญ่ 1,320 บ/ช เดินสะพัด สำนักงานใหญ่ 1,320 บันทึกรับสินค้าจากสำนักงาน ใหญ่
8. สาขาขายสินค้าให้ 5 หน่วย			บ/ช เงินสด (ลูกหนี้) 1,200 บ/ช ขาย 1,200 บันทึกการขายสินค้า
9. สาขาจ่ายค่าใช้จ่ายไป 40 บาท			บ/ช ค่าใช้จ่าย 40 บ/ช เงินสด 40 บันทึกจ่ายค่าใช้จ่าย

สมุดรายวันทั่วไป

รายการค้าที่เกิดขึ้น	สำนักงานใหญ่		สาขา																																				
	วิธีที่ 1	วิธีที่ 2																																					
10. สาขาปิดบัญชี	25X2	25X2	25X2 บ/ช ชาย 1,200 บ/ช สินค้าปลายงวด 440 บ/ช สินค้าจากสำนักงานใหญ่ 1,320 บ/ช สินค้าคงเหลือต้นงวด 220 บ/ช ค่าใช้จ่าย 40 บ/ช กำไรขาดทุน 60 ปิดบัญชีรายได้ รายจ่ายเข้าบัญชีกำไรขาดทุน																																				
11. โอนกำไรระหว่างกัน	บ/ช เดินสะพัดสาขา 60 บ/ช กำไรขาดทุนที่สาขา 60 บันทึกรับผลกำไรที่สาขาแจ้งมา	บ/ช เดินสะพัดสาขา 60 บ/ช กำไรขาดทุนที่สาขา 60 บันทึกรับผลกำไรขาดทุนที่สาขาแจ้งมา	บ/ช กำไรขาดทุน 60 บ/ช เดินสะพัดสำนักงานใหญ่ 60 โอนปิดบัญชีกำไรของสาขาไปให้สำนักงานใหญ่																																				
12. สำนักงานใหญ่ปรับปรุงกำไรในสาขาแจ้งมาให้ถูกต้อง	บ/ช สำรองกำไรในสินค้าที่สาขา (5 หน่วย @ 20) 100 บ/ช กำไรขาดทุนที่สาขา 100 ปรับปรุงกำไรที่สาขาแจ้งมาให้ถูกต้องซึ่งมีหลักดังนี้ :- บ/ช สำรองกำไรในสินค้าที่สาขา	บ/ช สินค้าส่งไปสาขา-กำไร 120 บ/ช กำไรในสินค้าคงเหลือของสาขา 20 บ/ช กำไรขาดทุนที่สาขา 100 ปรับปรุงกำไรที่สาขาแจ้งมาให้ถูกต้องซึ่งคำนวณหาได้ดังนี้ :- บ/ช กำไรในสินค้าที่สาขา																																					
	<table border="1"> <tr> <td>25X2</td> <td>25X2</td> <td>25X2</td> <td>25X2</td> </tr> <tr> <td>ยกไป 40</td> <td>ยกมา 20</td> <td>ยกไป 40</td> <td>ยกมา 20</td> </tr> <tr> <td>ปรับปรุง 100</td> <td>งวดนี้ 120</td> <td></td> <td>ปรับปรุง 20</td> </tr> <tr> <td><u>140</u></td> <td><u>140</u></td> <td><u>40</u></td> <td><u>40</u></td> </tr> <tr> <td></td> <td>ยกมา 40</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p>เนื่องด้วยต้องการให้ยอดคงเหลือในบัญชีนี้ทั้งหมด 40 บาท แต่มีอยู่ทั้งสิ้น 140 บาท ดังนั้นจะโอนออก 50 บาท</p>	25X2	25X2	25X2	25X2	ยกไป 40	ยกมา 20	ยกไป 40	ยกมา 20	ปรับปรุง 100	งวดนี้ 120		ปรับปรุง 20	<u>140</u>	<u>140</u>	<u>40</u>	<u>40</u>		ยกมา 40			<table border="1"> <tr> <td>25X2</td> <td>25X2</td> <td>25X2</td> <td>25X2</td> </tr> <tr> <td>ยกไป 40</td> <td>ยกมา 20</td> <td>ยกไป 40</td> <td>ยกมา 20</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>ปรับปรุง 20</td> </tr> <tr> <td><u>40</u></td> <td></td> <td><u>40</u></td> <td><u>40</u></td> </tr> </table> <p>ด้วยบัญชีนี้มียอดยกมา 20 บาท แต่ต้องการให้ยอดคงเหลือปลายงวด 40 บาท ดังนั้นจึงต้องการปรับปรุงเพิ่มขึ้นอีก 20 บาท ดังนี้</p>	25X2	25X2	25X2	25X2	ยกไป 40	ยกมา 20	ยกไป 40	ยกมา 20				ปรับปรุง 20	<u>40</u>		<u>40</u>	<u>40</u>	
25X2	25X2	25X2	25X2																																				
ยกไป 40	ยกมา 20	ยกไป 40	ยกมา 20																																				
ปรับปรุง 100	งวดนี้ 120		ปรับปรุง 20																																				
<u>140</u>	<u>140</u>	<u>40</u>	<u>40</u>																																				
	ยกมา 40																																						
25X2	25X2	25X2	25X2																																				
ยกไป 40	ยกมา 20	ยกไป 40	ยกมา 20																																				
			ปรับปรุง 20																																				
<u>40</u>		<u>40</u>	<u>40</u>																																				

วิธีบันทึกบัญชีเมื่อสำนักงานใหญ่จัดส่งสินค้าให้สาขาในราคาสูงกว่าทุน (ปีที่ 1)

เมื่อสำนักงานใหญ่จัดส่งสินค้าไปให้สาขาในราคาที่สูงกว่าราคาต้นทุน ซึ่งในการตีราคาสินค้าสูงกว่าราคาต้นทุนนั้นปกติมักจะแจ้งมาว่าสูงกว่าเท่าไร หรือสูงกว่าเท่านั้นเท่านี้เปอร์เซ็นต์ หมายความว่า สำนักงานใหญ่ได้ทำการบวกกำไรเข้าไปในต้นทุนสินค้าที่ส่งไปให้สาขาเป็นการล่วงหน้า เช่น สินค้าราคาทุน 20,000 บาท ต้องการบวกกำไรล่วงหน้า 20% ของราคาต้นทุน ดังนั้นกำไรที่คิดล่วงหน้า = $20,000 \times \frac{20}{100} = 4,000$ บาท ซึ่งสำนักงานใหญ่จะแจ้งราคาสินค้าที่ส่งไปตามใบอินวอยซ์รวมเป็นเงิน 24,000 บาท

วิธีการบัญชีจะใช้หลักเหมือนกับกรณีตีราคาสินค้าส่งไปยังสาขาเท่ากับราคาต้นทุนทุกประการ แต่มีข้อแตกต่างในรายการเกี่ยวกับการส่งสินค้าไปให้สาขาคือรายการที่ (2) สมมติว่าใช้โจทย์ตัวอย่างที่ 3 หน้า 24 ทุกประการ โดยจะมีการเปลี่ยนแปลงเฉพาะรายการค่าที่ (2) โดยสมมติว่า สำนักงานตีราคาสินค้าที่ส่งไปให้สาขาสูงกว่าทุน 10%

ตัวอย่างที่ 4 สมมติว่ามีรายการค้าเกิดขึ้นระหว่างปี ดังนี้ :-

25x2

- 1 สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดไปให้สาขา 1,000 บาท
- 2 สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาในราคาที่แจ้งไป 11,000 บาท ซึ่งสูงกว่าทุน 10% (ราคาทุน 10,000 บาท)
- 3 สาขาซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอกเป็นเงินเชื่อ 2,000 บาท
- 4 สาขาขายสินค้า :- ขายสด 4,000 บาท
ขายเชื่อ 10,000 บาท
- 5 สาขาเก็บเงินจากลูกหนี้ 8,400 บาท
- 6 สาขาจ่ายชำระเจ้าหนี้ 1,500 บาท
- 7 สาขาจ่ายค่าใช้จ่าย 2,400 บาท
- 8 สาขาส่งเงินสดไปให้สำนักงานใหญ่ 8,000 บาท

ทั้งนี้ให้สมมติว่าสาขานั้นที่บัญชีของตนเองโดยสมบูรณ์ตามระบบบัญชีคู่ และสาขาทำรายงานผลการดำเนินงานของสาขาแจ้งไปให้ทางสำนักงานใหญ่ทราบในภายหลัง

ให้ทำ

1. ให้ลงรายการค้าข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไปของสำนักงานใหญ่และสาขา
2. ให้ผ่านรายการค้าข้างต้นไปสมุดบัญชีแยกประเภทของสำนักงานใหญ่และสาขาโดยเปิดเฉพาะบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ และเดินสะพัดสาขา

วิธีทำตัวอย่างที่ 4

1. ลงรายการค้าในสมุดรายวันทั่วไปของสำนักงานใหญ่และสาขา

สมุดรายวันทั่วไป

รายการค้า	ของสำนักงานใหญ่	ของสาขา
1. สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดไปให้สาขา 1,000 บาท	25X2 1) บ/ช เงินสด 1,000 บ/ช เงินสด 1,000 สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดไปให้สาขา 1,000	25X2 1) บ/ช เงินสด 1,000 บ/ช เงินสดสำนักงานใหญ่ 1,000 สาขาได้รับเงินสดจากสำนักงานใหญ่
2. สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาในราคาที่แจ้งไปตามใบอินวอยส์ 11,000 บาท	2) บ/ช เงินสด 11,000 บ/ช สินค้าส่งไปสาขา-ทุน 10,000 บ/ช สินค้าส่งไปสาขา-กำไร 1,000 ส่งสินค้าไปให้สาขาซึ่งมีราคาทุน 10,000 บาท และคิดกำไรล่วงหน้า 10% ของราคาต้นทุน = $\frac{10}{100} \times 10,000 = 1,000$ บาท	2) บ/ช สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ 11,000 บ/ช เงินสดสำนักงานใหญ่ 11,000 ได้รับสินค้าจากสำนักงานใหญ่ ซึ่งราคาตามใบอินวอยส์เท่ากับ 11,000 บาท
3. สาขาซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอกเป็นเงินเชื่อ จำนวน 2,000 บาท		3) บ/ช ซื้อ 2,000 บ/ช เจ้าหนี้ 2,000 สาขาซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอกเป็นเงินเชื่อ
4. สาขาขายสินค้าให้ลูกค้าเป็นเงินสด 4,000 บาท ขายเงินเชื่อ 10,000 บาท		4) บ/ช เงินสด 4,000 บ/ช ลูกค้า 10,000 บ/ช ขาย 14,000 บันทึกขายสดและขายเชื่อ
5. สาขาเก็บเงินจากลูกค้า 8,400 บาท		5) บ/ช เงินสด 8,400 บ/ช ลูกค้า 8,400 เก็บเงินจากลูกค้า
6. สาขาจ่ายชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ 1,500 บาท		6) บ/ช เจ้าหนี้ 1,500 บ/ช เงินสด 1,500 บันทึกชำระหนี้ให้เจ้าหนี้

สมุดรายวันทั่วไป

รายการค้า	ของสำนักงานใหญ่	ของสาขา
7. สาขาจ่ายค่าใช้จ่าย ต่าง ๆ 2,400 บาท	25X2	25X2 7) บ/ช ค่าใช้จ่าย 2,400 บ/ช เงินสด 2,400 บันทึกจ่ายค่าใช้จ่าย
8. สาขาส่งเงินสดไป ให้สำนักงานใหญ่ 8,000 บาท	8) บ/ช เงินสด 8,000 บ/ช เงินสดสาขา 8,000 บันทึกได้รับเงินสดจากสาขา	8) บ/ช เงินสดสาขา 8,000 สำนักงานใหญ่ 8,000 บันทึกส่งเงินสดไปให้สำนักงานใหญ่

เมื่อปิดบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ในสมุดบัญชีของสาขา จะมียอดคงเหลือทางด้านเครดิตเท่ากับ 4,000 บาท และบัญชีเดินสะพัดสาขาในสมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่ และมียอดคงเหลือด้านเดบิตเท่ากับ 4,000 บาท เช่นกัน

ในสมุดบัญชีแยกประเภทสำนักงานใหญ่		ในสมุดบัญชีแยกประเภทสาขา	
บัญชีเดินสะพัดสาขา		บัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่	
25X2	25X2	25X2	25X2
(1) เงินสดส่งไปให้ สาขา 1,000	(8) เงินสดรับจาก สาขา 8,000	(8) ส่งเงินสดไปให้ สำนักงานใหญ่ 8,000	(1) เงินสดรับจาก สำนักงานใหญ่ 1,000
(2) สินค้าส่งไปให้ สาขา 11,000	ยอดยกไป 4,000	ยอดยกไป 4,000	(2) สินค้ารับจาก สำนักงานใหญ่ 11,000
<u>12,000</u>	<u>12,000</u>	<u>12,000</u>	<u>12,000</u>

และในกระดาดษาทำการงบการเงินรวมของสำนักงานใหญ่ และสาขา บัญชี สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (ในงบทดลองแสดงยอด 11,000 บาท) จะเป็นบัญชีตรงกันข้ามกับบัญชีสินค้าส่งไปสาขา-ทุน 10,000 บาท และบัญชีสินค้าส่งไปสาขา-กำไร 1,000 บาท รวมกัน

บัญชีสินค้าส่งไปสาขา-ทุน จะแสดงในกระดาดษาทำการไว้ตอนงบกำไรขาดทุนเพราะว่าบัญชีนี้จะนำไปหักจากสินค้าคงเหลือต้นปีและซื้อ ในการคำนวณต้นทุนสินค้าที่ขายของสำนักงานใหญ่

ส่วนบัญชีสินค้าส่งไปสาขา-กำไร จะแสดงในกระดาดษาทำการไว้ตอนงบดุล ผลต่างของบัญชีเดินสะพัดสาขากับบัญชีสินค้าส่งไปสาขา-กำไร คือยอดบัญชีเดินสะพัดสาขาที่ควรจะเป็นถ้าสำนักงานใหญ่ตีราคาสินค้าส่งไปสาขาในราคาทุน

บริษัท สันต์ จำกัด
สำนักงานใหญ่และสาขา
กระดามทำการ เพื่อจัดทำงบการเงินรวม
สำหรับปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x2

	งบทดลอง				รายการปรับปรุง และตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	สำนักงานใหญ่		สาขา		เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต				
งบกำไรขาดทุน :-								
ขาย		36,000		14,000				50,000
สินค้าคงเหลือ 1 ม.ค. 25x2	6,000						6,000	
ซื้อ	38,000		2,000				40,000	
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่			11,000			(1) 11,000		
สินค้าส่งไปสาขา-ทุน		10,000			(1) 10,000			
สินค้าคงเหลือ 31 ธ.ค. 25x2		10,000		3,300	(2) 300			13,000
ค่าใช้จ่าย	5,400		2,400				7,800	
รวม	49,400	56,000	15,400	17,300			9,200 ^A	
กำไรสุทธิรวม							63,000	63,000
งบกำไรสะสม :-								
กำไรสะสม 1 ม.ค. 25x2		800						800
กำไรสุทธิรวม								9,200 ^A
กำไรสะสม 31 ธ.ค. 25x2							10,000	10,000
งบดุล								
เงินสด	6,400		1,500				7,900	
ลูกหนี้	5,800		1,600				7,400	
สินค้าคงเหลือ 31 ธ.ค. 25x2	10,000		3,300			(2) 300	13,000	
เดินสะพัดสาขา	4,000					(3) 4,000		
สินค้าส่งไปสาขา-กำไร		1,000			(1) 1,000			
เจ้าหนี้		2,800		500				3,300
เดินสะพัดสำนักงานใหญ่				4,000	(3) 4,000			
หุ้นทุน		15,000						15,000
กำไรสะสมรวม								10,000
	75,600	75,600	21,800	21,800	15,300	15,300	28,300	28,300
การคำนวณกำไรสุทธิรวม :-								
รายได้และค่าใช้จ่ายรวม	49,400	56,000	15,400	17,300				
กำไรที่สาขาแจ้งมา			1,900					
			17,300	17,300				
กำไรขาดทุนของสาขา				1,900				
ปรับปรุงกำไรดังนี้ :-								
สินค้าส่งไปสาขา-กำไร				1,000				
กำไรในสินค้าคงเหลือ (ปลายงวด)			300					
กำไรสุทธิ	6,600		2,600					
	56,000	56,000	2,900	2,900				

หมายเหตุ สมมติว่าสินค้าคงเหลือมีเฉพาะสินค้าที่สำนักงานใหญ่ส่งไปให้เท่านั้น ส่วนสินค้าที่สาขาซื้อมาจากบุคคลภายนอกสาขาได้ขายหมดไปในระหว่างปี

สรุป	กำไรสุทธิของสาขา	2,600 บาท	
	บวก	กำไรสุทธิของสำนักงานใหญ่	<u>6,600</u> บาท
	∴	กำไรสุทธิรวม	<u><u>9,200</u></u> บาท

รายการปรับปรุงและตัดบัญชี

(1) ตัดบัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่กับบัญชีสินค้าส่งไปสาขา-ทุน และบัญชีสินค้าส่งไปสาขา-กำไร ซึ่งเป็นบัญชีตรงกันข้าม

(2) ตัดกำไรในสินค้าคงเหลือ (ปลายงวด) ซึ่งคำนวณได้ดังนี้ :-

$$\begin{aligned} \text{ราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดของสาขา} &= 3,300 \text{ บาท} \\ (\text{เป็นราคาที่สำนักงานใหญ่บวกกำไรล่วงหน้า } 10\%) \end{aligned}$$

$$\text{ราคาทุนของสินค้าคงเหลือ } (3,300 \times \frac{100}{110}) = \underline{3,000} \text{ บาท}$$

$$\text{ดังนั้น กำไรในสินค้าคงเหลือปลายงวด } (3,300 \times \frac{10}{110}) = \underline{\underline{300}} \text{ บาท}$$

(3) ตัดบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่กับบัญชีเดินสะพัดสาขา ซึ่งเป็นบัญชีตรงกันข้าม จะเห็นว่าในกระดาษทำการช่องรวบรวมจะมียอดคงเหลือของบัญชีต่างๆ เหมือนกับในกรณีที่สำนักงานใหญ่ ส่งสินค้าไปให้สาขาในราคาทุนทุกประการ หลังจากได้ตัดบัญชีตรงกันข้ามและตัดกำไรในสินค้าคงเหลือแล้ว ซึ่งรายการตัดบัญชีในกระดาษทำการนี้ทำเพื่อประโยชน์ในการทำรวบรวมเท่านั้นไม่ได้หมายความว่าต้องไปตัดหรือขีดฆ่าออกจากบัญชีจริงๆ