

บทที่ 7

กระดาดำทำการ

กระดาดำทำการ (Work sheet)

กระดาดำทำการ คือ กระดาดำที่นักบัญชีใช้เพื่อช่วยในการปรับปรุงรายการตอนสิ้นงวดบัญชี ซึ่งมีข้อมูลและรายการค้ำมาากอันอาจทำให้เกิดข้อผิดพลาดได้ง่าย การจัดทำกระดาดำทำการจะทำขึ้นภายหลังที่ได้บันทึกรายการค้ำต่าง ๆ ของกิจการในบัญชีครบถ้วนแล้วแต่ยังไม่ได้บันทึกรายการปรับปรุงและปิดบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป รวมทั้งยังไม่ได้จัดทำรายงานงบกำไรขาดทุนและงบดุล การจัดทำกระดาดำทำการจะช่วยให้การบันทึกรายการปรับปรุงและปิดบัญชีธุรกิจขนาดเล็กที่มีรายการบัญชีไม่มากนักอาจไม่จัดทำกระดาดำทำการ กระดาดำทำการเหมาะสมสำหรับธุรกิจที่มีรายการบัญชีและรายการปรับปรุงเป็นจำนวนมาก อย่างไรก็ตามกระดาดำทำการมิได้เป็นส่วนหนึ่งของการบันทึกบัญชี

กระดาดำทำการอาจจะเป็นชนิด 8 ช่องหรือ 10 ช่องก็ได้ โดยมีช่องต่าง ๆ ดังนี้

ช่องจำนวนเงินเดบิตและเครดิต สำหรับงบทดลอง

ช่องจำนวนเงินเดบิตและเครดิต สำหรับรายการปรับปรุง

ช่องจำนวนเงินเดบิตและเครดิต สำหรับงบทดลองที่ปรับปรุงแล้ว

ช่องจำนวนเงินเดบิตและเครดิต สำหรับงบกำไรขาดทุน

ช่องจำนวนเงินเดบิตและเครดิต สำหรับงบดุล

วิธีการจัดทำกระดาดำทำการ

1. เขียนชื่อกิจการและข้อความว่าเป็นกระดาดำทำการ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดเมื่อใด
2. ลอกงบทดลองที่จัดทำแล้วใส่ในช่องจำนวนเงินคู่ที่ 1 รวมยอดด้านเดบิตและเครดิตให้เท่ากัน
3. บันทึกรายการปรับปรุงไว้ในช่องจำนวนเงินคู่ที่ 2 เพื่อเดบิตหรือเครดิตบัญชีที่เกี่ยวข้อง ถ้าบัญชีที่ปรับปรุงยังไม่มีในงบทดลอง ให้บันทึกเพิ่มเติมในต่อท้ายงบทดลอง
4. ออกยอดงบทดลองที่ปรับปรุงแล้วในช่องจำนวนเงินคู่ที่ 3 โดยนำจำนวนเงินที่อยู่ในช่องงบทดลอง รวมกับจำนวนเงินในช่องรายการปรับปรุงในกรณีที่อยู่ด้านเดียวกัน และหัก

ลบกันในกรณีอยู่คนละด้านแล้วรวมยอดช่องเดบิตและเครดิตให้เท่ากัน

5. รายการในงบทดลองที่ปรับปรุงแล้ว ถ้าเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายที่จะปรากฏในงบกำไรขาดทุนให้ออกยอดในช่องจำนวนเงินคู่ที่ 4 ถ้าเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของเจ้าของที่จะปรากฏในงบดุลให้ออกยอดในช่องจำนวนเงินคู่ที่ 5

6. รวมยอดเดบิตและเครดิตในช่องงบกำไรขาดทุน ถ้ายอดรวมช่องเครดิตสูงกว่ายอดรวมช่องเดบิต ผลต่างคือกำไรสุทธิ ให้นำผลต่างบันทึกไว้ในช่องเดบิตงบกำไรขาดทุนและช่องเครดิตในงบดุล แต่ถ้ายอดสามช่อง เดบิตสูงกว่ายอดรวมช่องเครดิต ผลต่างคือขาดทุนสุทธิ ให้นำผลต่างบันทึกไว้ในช่องเครดิตงบกำไรขาดทุน และช่องเดบิตในงบดุลแล้วรวมยอดช่องเดบิตและเครดิตของงบกำไรขาดทุนและงบดุล

ตัวอย่างการจัดทำกระดาษทำการ

บริษัท ธรรมชาติธุรกิจ จำกัด มีงบทดลองสำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2534 ดังนี้

เงินสด	1,700	
ลูกหนี้	70,000	
ตัวรับเงิน	50,000	
ค่าเบี่ยงประกันจ่ายล่วงหน้า	36,000	
สินค้าคงเหลือ	42,000	
เครื่องใช้สำนักงาน	14,000	
เครื่องตกแต่ง	30,000	
เจ้าหนี้		63,000
ค่าเช่ารับล่วงหน้า		12,000
ทุนเรือนหุ้น		50,000
กำไรสะสม		20,200
ขาย		720,000
ซื้อ	460,000	
เงินเดือน	110,000	
ค่าเช่า	40,000	
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	11,500	
	865,200	865,200

ข้อมูลเพิ่มเติม

1. ค่าเช่าจ่ายเมื่อ 1 มิถุนายน 2534 เป็นค่าเช่าสำนักงานเดือนละ 5,000 บาท
2. ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรคิด 20% ต่อปี
3. ตั้งสำรองหนี้ 5% ของยอดลูกหนี้
4. ค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับงวด 1 ปี จ่ายเมื่อ 1 มีนาคม 2534
5. รายได้ค่าเช่าของปี 2534 มีจำนวน 8,000 บาท
6. เงินเดือน เดือนธันวาคม ยังไม่ได้จ่าย 10,000 บาท
7. ดอกเบี้ยค้างรับ 3,000 บาท
8. สินค้าคงเหลือสิ้นปี ตรวจนับและตีราคาได้ 30,000 บาท

บริษัท ธรรมชาติธุรกิจ จำกัด
กระดาษทำการ
สำหรับปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 2534

ชื่อบัญชี	งบทดลอง		รายการปรับปรุง	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
เงินสด	1,700			
ลูกหนี้	70,000			
ตัวรับเงิน	50,000			
ค่าเบี่ยประกันจ่ายล่วงหน้า	36,000			(4) 30,000
สินค้าคงเหลือ	42,000			
เครื่องใช้สำนักงาน	14,000			
เครื่องตกแต่ง	30,000			
เจ้าหนี้		63,000		
ค่าเช่ารับล่วงหน้า		12,000	(5) 8,000	
ทุนเรือนหุ้น		50,000		
กำไรสะสม		20,200		
ขาย		720,000		
ซื้อ	460,000			
เงินเดือน	110,000		(6) 10,000	
ค่าเช่า	40,000			(1) 5,000
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	11,500			
	865,200	865,200		
ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า			(1) 5,000	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน			(2) 2,800	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง			(2) 6,000	
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้สำนักงาน				(2) 2,800
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องตกแต่ง				(2) 6,000
หนี้สงสัยจะสูญ			(3) 3,500	
ค่าเผื่อหนี้สูญ				(3) 3,500
ค่าเบี่ยประกัน			(4) 30,000	
รายได้ค่าเช่า				(5) 8,000
เงินเดือนค้างจ่าย				(6) 10,000
ดอกเบี้ยรับ				(7) 3,000
ดอกเบี้ยค้างรับ			(7) 3,000	
			68,300	68,300

คำอธิบายที่มาของตัวเลขในช่องรายการปรับปรุงในกระดาษทำการ

(1) ค่าเช่า จำนวน 40,000 บาท เป็นค่าเช่าสำหรับระยะเวลาตั้งแต่ มิถุนายน ถึง ธันวาคม รวม 7 เดือนๆ ละ 5,000 บาท รวม 35,000 บาท แต่บันทึกบัญชีไว้ 40,000 บาท รายการปรับปรุงมีดังต่อไปนี้

เดบิต	ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า	5,000	
	เครดิต		ค่าเช่า
			5,000

(2) ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร คิด 20% ต่อปี
สินทรัพย์ถาวรมี เครื่องใช้สำนักงาน และเครื่องตกแต่ง

$$\text{ค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้สำนักงาน } 14,000 \times \frac{20}{100} = 2,800 \text{ บาท ต่อปี}$$

$$\text{ค่าเสื่อมราคาเครื่องตกแต่ง } 30,000 \times \frac{20}{100} = 6,000 \text{ บาท ต่อปี}$$

รายการปรับปรุงมีดังนี้

เดบิต	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน	2,800	
	เครดิต		ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง
			6,000
	เดบิต	ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้สำนักงาน	2,800
			ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องตกแต่ง
			6,000

(3) ตั้งสำรองหนี้ 5% ของยอดลูกหนี้

$$\text{หนี้สงสัยจะสูญ} = 70,000 \times \frac{5}{100} = 3,500 \text{ บาท}$$

รายการปรับปรุงมีดังนี้

เดบิต	หนี้สงสัยจะสูญ	3,500	
	เครดิต		ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ
			3,500

(4) ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า จำนวน 36,000 บาทเป็นค่าเบี้ยประกันสำหรับระยะเวลา 1 ปี เริ่ม 1 มีนาคม 2534 ตั้งแต่ 1 มีนาคม ถึง 31 ธันวาคม 2534 รวม 10 เดือน เกิดค่าเบี้ยประกันเป็นค่าใช้จ่ายของปีที่แล้ว 30,000 บาท $(36,000 \times \frac{10}{12})$

รายการปรับปรุงมีดังนี้

เดบิต	ค่าเบี้ยประกัน	30,000	
	เครดิต		ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า
			30,000

(5) ค่าเช่ารับล่วงหน้า 12,000 บาท เป็นรายได้ค่าเช่าของปี 2534 จำนวน 8,000 บาท

รายการปรับปรุงมีดังนี้

เดบิต ค่าเช่ารับล่วงหน้า 8,000

เครดิต รายได้ค่าเช่า 8,000

- (6) เงินเดือน เดือนธันวาคม ยังไม่ได้จ่าย 10,000 บาท เงินเดือน เดือนธันวาคม ถือเป็นค่าใช้จ่ายของปีแล้วแต่ยังมีได้จ่าย จึงต้องบันทึกเงินเดือนเป็นค่าใช้จ่าย

รายการปรับปรุงมีดังนี้

เดบิต เงินเดือน 10,000

เครดิต เงินเดือนค้างจ่าย 10,000

- (7) ดอกเบี้ยค้างรับ 3,000 บาท ดอกเบี้ยค้างรับเป็นรายได้ในงวดนี้ แต่ยังไม่ได้รับเงิน จึงต้องบันทึก ดอกเบี้ยรับเป็นรายได้

รายการปรับปรุงมีดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยค้างรับ 3,000

เครดิต ดอกเบี้ยรับ 3,000

บริษัท ธรรมชาติธุรกิจ จำกัด

กระดามทำการ

สำหรับปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 2534

ชื่อบัญชี	งบทดลอง		รายการปรับปรุง		งบทดลองที่ปรับปรุงแล้ว	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
เงินสด	1,700				1,700	
ลูกหนี้	70,000				70,000	
ตัวรับเงิน	50,000				50,000	
ค่าเบียประกันจ่ายล่วงหน้า	36,000			(4) 30,000	6,000	
สินค้าคงเหลือ	42,000				42,000	
เครื่องใช้สำนักงาน	14,000				14,000	
เครื่องตกแต่ง	30,000				30,000	
เจ้าหนี้		63,000				63,000
ค่าเช่ารับล่วงหน้า		12,000	(5) 8,000			4,000
ทุนเรือนหุ้น		50,000				50,000
กำไรสะสม		20,200				20,200
ขาย		720,000				720,000
ซื้อ	460,000				460,000	
เงินเดือน	110,000		(6) 10,000		120,000	
ค่าเช่า	40,000			(1) 5,000	35,000	
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	11,500				11,500	
	865,200	865,200				
ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า			(1) 5,000		5,000	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน			(2) 2,800		2,800	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง			(3) 6,000		6,000	
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้สำนักงาน				(2) 2,800		2,800
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องตกแต่ง				(2) 6,000		6,000
หนี้สงสัยจะสูญ			(22) 3,500		3,500	
ค่าเผื่อหนี้สูญ				(3) 3,500		3,500
ค่าเบียประกัน			(4) 30,000		30,000	
รายได้ค่าเช่า				(5) 8,000		8,000
เงินเดือนค้างจ่าย				(6) 10,000		10,000
ดอกเบียรับ				(7) 3,000		3,000
ดอกเบียค้างรับ			(7) 3,000		3,000	
			68,300	68,300	890,500	890,500

คำอธิบายการออกยอด งบทดลอง ที่ปรับปรุงแล้ว

หลังจากได้นำรายการปรับปรุงบันทึกในกระดาษทำการช่องรายการปรับปรุงแล้ว จำนวนเงินที่ปรากฏในช่องรายการปรับปรุงจะบวกหรือหักกับจำนวนเงินในช่องงบทดลอง โดย นำบัญชีที่ปรากฏด้านเดียวกัน (เดบิตกับเดบิต หรือเครดิตกับเครดิต) บวกกัน และบัญชีที่ ปรากฏคนละด้านหักกันแล้วนำผลรวมใส่ช่องงบทดลองที่ปรับปรุงแล้ว

บริษัท ธรรมชาตินธุรกิจ จำกัด

กระดาษทำการ

สำหรับปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 2534

ชื่อบัญชี	งบทดลอง		รายการปรับปรุง		งบทดลองที่ปรับปรุงแล้ว		งบกำไรขาดทุน		งบดุล	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
เงินสด	1,700				1,700				1,700	
ลูกหนี้	70,000				70,000				70,000	
ตัวรับเงิน	50,000				50,000				50,000	
ค่าเบี้ยประกันจ่าย										
ล่วงหน้า	36,000		(4)	30,000	6,000				6,000	
สินค้าคงเหลือ	42,000				42,000		42,000			
เครื่องใช้สำนักงาน	14,000				14,000				14,000	
เครื่องตกแต่ง	30,000				30,000				30,000	
เจ้าหนี้		63,000				63,000				63,000
ค่าเช่ารับล่วงหน้า		12,000	(5)	8,000		4,000				4,000
ทุนเรือนหุ้น		50,000				50,000				50,000
กำไรสะสม		20,200				20,200				20,200
ขาย		720,000				720,000		720,000		
ซื้อ	460,000				460,000		460,000			
เงินเดือน	110,000		(6)	10,000	120,000		120,000			
ค่าเช่า	40,000			(1)	5,000	35,000		35,000		
ค่าใช้จ่ายเบ็ดเตล็ด	11,500				11,500		11,500			
	865,200	865,200								
ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า			(1)	5,000	5,000				5,000	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน			(2)	2,800	2,800		2,800			
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง			(3)	6,000	6,000		6,000			
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้สำนักงาน				(2)	2,800	2,800				2,800
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องตกแต่ง				(2)	6,000	6,000				6,000
หนี้สงสัยจะสูญ			(22)	3,500	3,500		3,500			
ค่าเผื่อหนี้สูญ				(3)	3,500	3,500				3,500
ค่าเบี้ยประกัน			(4)	30,000	30,000		30,000			
รายได้ค่าเช่า				(5)	8,000	8,000		8,000		
เงินเดือนค้างจ่าย				(6)	10,000	10,000				10,000
ดอกเบี้ยรับ				(7)	3,000	3,000		3,000		
ดอกเบี้ยค้างรับ			(7)	3,000	3,000				3,000	
สินค้าคงเหลือ(สิ้นปี)								30,000	30,000	
			68,300	68,300	890,500	890,500	710,800	761,000		
กำไรสุทธิ							50,200			50,200
							761,000	761,000	209,700	209,700

คำอธิบายการออกยอดในช่องงบกำไรขาดทุนและงบดุล

ภายหลังจากได้งบทดลองที่ปรับปรุงแล้ว บัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายจะออกยอดในช่องงบกำไรขาดทุน โดยบัญชีรายได้จะปรากฏทางด้านเครดิต ในช่องงบกำไรขาดทุน และบัญชีค่าใช้จ่ายปรากฏทางด้านเดบิตในช่องงบกำไรขาดทุน

บัญชีสินค้าคงเหลือที่ปรากฏในช่องงบทดลองที่ปรับปรุงแล้วเป็นสินค้าคงเหลือที่ยกมาจากต้นงวด (1 มกราคม 2534) จำนวนเงินที่ปรากฏในบัญชีไม่มีการเปลี่ยนแปลงเพราะกิจการใช้วิธีบันทึกบัญชีสินค้าแบบ Periodic Inventory System ฉะนั้นสินค้าคงเหลือต้นงวดจึงต้องเปลี่ยนสภาพเป็นต้นทุนขายเพราะถือว่า ณ วันสิ้นปีสินค้าคงเหลือต้นงวดได้จำหน่ายไปแล้ว ให้นำสินค้าคงเหลือออกยอดด้านเดบิตในช่องงบกำไรขาดทุน

บัญชีสินค้าคงเหลือปลายงวดที่ทราบจากการตรวจนับและตีราคาถือเป็นสินค้าที่จำหน่ายไม่หมด ขณะเดียวกันสินค้าปลายงวดนี้ก็สามารถนำไปจำหน่ายในงวดบัญชีหน้าได้ซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ยกไปงวดบัญชีหน้า จึงต้องบันทึกเพิ่มเติมในกระดาษทำการด้านเดบิตในช่องงบดุล และด้านเครดิตในช่องงบกำไรขาดทุน

เมื่อได้ออกยอดรายได้ค่าใช้จ่าย สินค้าคงเหลือต้นงวดและสินค้าคงเหลือปลายงวดเรียบร้อยแล้ว จะรวมตัวเลขด้านเครดิตและเดบิตเพื่อสรุปผลว่ารายได้หรือค่าใช้จ่ายมากกว่ากัน ถ้ารายได้มากกว่าถือเป็นกำไรสุทธิ ถ้าค่าใช้จ่ายมากกว่าถือเป็นขาดทุน ให้นำผลต่าง (กำไรขาดทุน) ใส่ในด้านที่น้อยกว่า เพื่อให้ด้านเดบิตและเครดิตเท่ากัน (กรณีที่รายได้มากกว่าผลต่างใส่เดบิต ถ้าค่าใช้จ่ายมากกว่าผลต่างใส่ด้านเครดิต)

งบดุลให้นำสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นออกยอดในช่องงบดุลโดยสินทรัพย์ออกยอดด้านเดบิต หนี้สินและทุนออกยอดด้านเครดิต และนำกำไรหรือขาดทุนจากช่องงบกำไรขาดทุนออกยอดในช่องงบดุล กรณีที่กำไรออกยอดด้านเครดิตในช่องงบดุล กรณีขาดทุนออกยอดด้านเดบิตในช่องงบดุล

การจัดทำงบกำไรขาดทุน งบดุล จากกระดาษทำการ

เมื่อจัดทำกระดาษทำการเสร็จเรียบร้อยแล้ว สามารถจะจัดทำงบการเงินได้สะดวกขึ้น โดยอาศัยตัวเลขจากช่องงบกำไรขาดทุน และช่องงบดุล

งบกำไรขาดทุน นำตัวเลขจากช่องงบกำไรขาดทุนมาจัดทำงบกำไรขาดทุนในรูปรายงานภายใต้รูปแบบที่ศึกษามา ซึ่งมีหัวข้อที่สำคัญ คือ

รายได้ ซึ่งจะนำยอดขายมาแสดง และนำรับคืนกับส่วนลดจ่ายมาหักจากยอดขายด้วย จะได้ขายสุทธิ

ต้นทุนขาย ประกอบด้วย สินค้าคงเหลือต้นงวด บวกซื้อสุทธิได้เท่ากับสินค้าที่มี เพื่อขาย หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด ได้เท่ากับต้นทุนขาย

ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ประกอบด้วย ค่าใช้จ่ายขายและค่าใช้จ่ายบริหาร

งบดุล นำตัวเลขจากช่องงบดุลมาจัดทำลงในรูปรายงาน โดยแบ่งงบดุลเป็นสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

ดังได้กล่าวแล้วว่ากระดาษทำการไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของการบันทึกบัญชี แต่เป็น เครื่องมือช่วยให้การปรับปรุงและปิดบัญชีเพื่อทำงบการเงินสะดวกและรวดเร็วขึ้น ดังนั้นเมื่อได้ จัดทำกระดาษทำการเสร็จเรียบร้อยแล้วจะต้องบันทึกในสมุดบัญชีของกิจการดังต่อไปนี้

1. บันทึกรายการปรับปรุงในสมุดรายวันทั่วไป แล้วผ่านไปบัญชีแยกประเภท
2. บันทึกรายการปิดบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป แล้วผ่านไปบัญชีแยกประเภท

การนำรายการปรับปรุงในช่อง “รายการปรับปรุง” มาบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป
สมุดรายวันทั่วไป

ว.ด.ป.	รายการ	เลขที่ บ/ช	เดบิต		เครดิต	
2534						
ธ.ค. 34	ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า		5,000	-		
	ค่าเช่า				5,000	-
	ปรับปรุงค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า					
	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน		2,800	-		
	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง		6,000	-		
	ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้สนง				2,800	-
	ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องตกแต่ง				6,000	-
	ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรประจำปี					
	หนี้สงสัยจะสูญ		3,500	-		
	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ				3,500	-
	ตั้งสำรองหนี้สูญ 5% ของยอดลูกหนี้					
	ค่าเบี้ยประกัน		30,000	-		
	ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า				30,000	-
	ปรับปรุงค่าเบี้ยประกัน					