

ตัวอย่างที่ 5 บริษัท ABC จำกัด มีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ที่นิวยอร์ก สหรัฐอเมริกา และได้เปิดสาขาขึ้นที่ลอนดอน ประเทศอังกฤษ โดยสาขาจะขายสินค้าที่ส่งมาจากสำนักงานใหญ่ และนอกจากนั้นสาขาที่ลอนดอนมีสิทธิจะซื้อสินค้ามาขายเองก็ได้

ต่อไปนี้เป็นงบดุลของสำนักงานใหญ่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

บริษัท ABC จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

(หน่วย : US \$)

สินทรัพย์		หนี้สินและทุน	
เงินสด	\$ 65,000	เจ้าหนี้	\$ 160,000
ลูกหนี้	\$ 160,000	ทุนหุ้นสามัญ	\$ 200,000
สินค้าคงเหลือ	\$ 185,000	กำไรสะสม	\$ 105,000
เครื่องตกแต่งและติดตั้ง	\$ 85,000		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	\$ 30,000		
รวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น	\$ 465,000	รวมหนี้สินและทุน	\$ 465,000

ต่อไปนี้เป็นรายการค้าที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับสำนักงานใหญ่และสาขาโดยสรุปในระหว่างปี 25X1

1. สำนักงานใหญ่ ได้จัดส่งตราฟรังก์จำนวน ๕ 10,000 ไปให้สาขาที่ลอนดอน โดยจ่ายเงินซื้อในอัตรา \$ 2.80
2. สำนักงานใหญ่ได้จัดส่งตราฟรังก์อีกฉบับไปให้สาขาจำนวน \$ 14,000 เมื่อสาขาได้รับตราฟรังก์ก็นำไปขายให้ธนาคาร ณ วันนั้นอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราเป็น \$ 2.80 ธนาคารเครดิตบัญชีให้สาขา ๕ 5,000
3. สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาราคาทุน \$ 70,000 อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่สาขาได้รับสินค้า ๕ 1 = \$ 2.80 และสาขาได้บันทึกรับสินค้าจากสำนักงานใหญ่เป็นเงิน ๕ 25,000
4. สาขาซื้อเครื่องตกแต่งเป็นเงินสดราคา ๕ 3,500 อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ซื้อ ๕ 1 = \$ 2.80
5. สาขาและสำนักงานใหญ่ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อจากบุคคลภายนอกดังนี้ :-
 

สำนักงานใหญ่ซื้อเชื่อ	\$ 200,000
สาขาซื้อเชื่อ	๕ 12,000
6. สาขาและสำนักงานใหญ่ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อให้บุคคลภายนอกดังนี้ :-
 

สำนักงานใหญ่ขายเชื่อ	\$ 36,000
สาขา	\$ 30,000
7. สาขาและสำนักงานใหญ่เก็บเงินจากลูกหนี้ค่าสินค้าที่ขายในงวดปีนี้ดังนี้ :-
 

สำนักงานใหญ่เก็บได้	\$ 345,000
สาขาเก็บได้	๕ 25,000
8. สาขาและสำนักงานใหญ่จ่ายเงินสดชำระหนี้ให้เจ้าหนี้ดังนี้ :-
 

สำนักงานใหญ่จ่ายชำระหนี้	\$ 245,000
สาขาจ่ายชำระหนี้	๕ 9,500

## ตัวอย่างที่ 5 (ต่อ)

9. สาขาและสำนักงานใหญ่จ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เป็นเงินสดดังนี้ :-

สำนักงานใหญ่จ่าย	\$ 75,000
สาขาจ่าย	£ 9,000

10. สาขาส่งตราฟท์ให้สำนักงานใหญ่เป็นเงิน \$ 28,000 อัตราแลกเปลี่ยนในวันที่ซื้อตราฟท์  
£ 1 = \$ 2.80 สาขาจ่ายเงินซื้อตราฟท์เป็นเงิน £ 10,000

11. สาขาส่งตราฟท์ให้สำนักงานใหญ่เป็นเงิน £ 1,000 และสำนักงานใหญ่เมื่อได้รับตราฟท์ก็ได้  
นำไปขึ้นเงินโดยมีอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันนี้ £ 1 = \$ 2.78 ดังนั้นสำนักงานใหญ่นำเข้า  
บัญชีเป็นเงิน \$ 2,780

12. สาขาและสำนักงานใหญ่คิดค่าเสื่อมราคาเครื่องตกแต่งดังนี้ :-

สำนักงานใหญ่คิด	\$ 8,500
สาขาคิด	£ 350

13. ให้ปิดบัญชีสินค้าคงเหลือต้นงวดของสาขาและสำนักงานใหญ่โดยที่สำนักงานใหญ่มียอด  
สินค้าคงเหลือยกมาเท่ากับ \$ 185,000

14. สินค้าคงเหลือยกไปของสาขาและสำนักงานใหญ่มียอดคงเหลือดังนี้ :-

สำนักงานใหญ่	\$ 100,000
สาขา	£ 18,500

ให้ทำ 1. ลงรายการค้าข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไปของสำนักงานใหญ่และสาขาลอนดอน พร้อมทั้ง  
รายการปรับปรุงบัญชี

2. จัดทำงบทดลอง งบดุล งบกำไรขาดทุนของสาขาลอนดอนเป็นเงินปอนด์เพื่อส่งไปให้  
สำนักงานใหญ่

เนื่องด้วยสำนักงานใหญ่และสาขาดังอยู่คนละประเทศเหตุนี้รายการค้าต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นและ  
บันทึกรายการค้าลงในสมุดบัญชีจึงใช้เงินตราต่างประเทศต่างกัน

จากตัวอย่างที่ 5 สำนักงานใหญ่จะบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับสาขาเป็นเงินดอลลาร์  
ส่วนทางสาขาจะบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นในสมุดบัญชีของสาขาเองเป็นเงินปอนด์ ทั้งนี้รวม  
ตลอดถึงเงินส่งไปยังสาขาและเงินที่ได้รับมาจากสาขาด้วย (นอกจากนี้ในระหว่างปี อัตราแลกเปลี่ยน  
เงินตรามีการขึ้นลงอยู่ตลอดเวลาซึ่งมีผลกระทบต่อรายการค้าที่เกิดขึ้นระหว่างสำนักงานใหญ่  
และสาขา โดยเฉพาะรายการส่งสินค้าและเงินสดไปให้สาขาหรือสำนักงานใหญ่ย่อมจะเกิดขึ้นใน  
วาระที่ต่างกันและในขณะที่อัตราแลกเปลี่ยนได้เปลี่ยนไปจากเดิม อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้แปลงเงินตรา  
ของแต่ละฝ่ายเพื่อนำมาลงบัญชีของอีกฝ่ายหนึ่งนั้นจึงมีอยู่หลายอัตราด้วยกัน) และเพื่อที่จะได้  
ทราบจำนวนเงินที่สำนักงานใหญ่ส่งไปสาขาและที่สำนักงานใหญ่รับจากสาขาแยกต่างหาก  
จากรายการอื่น และเพื่อประโยชน์ในการแปลงงบทดลองของสาขาเป็นเงินตราสกุล  
เดียวกันกับเงินตราของสำนักงานใหญ่

ในสมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่ให้เปิดบัญชีเงินส่งไปสาขา (Remittances to Branch) กับบัญชีเงินรับจากสาขา (Remittances from Branch) และในสมุดบัญชีของสาขา ให้เปิดบัญชีเงินรับจากสำนักงานใหญ่ (Remittances from office) และบัญชีส่งเงินไปสำนักงานใหญ่ (Remittances to Home office) ทั้งนี้เพื่อใช้สำหรับบันทึกเงินรับ-ส่งระหว่างสำนักงานใหญ่ และสาขาแยกต่างหากจากบัญชีเดินสะพัด

### วิธีทำตัวอย่างที่ 5

การบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นในสมุดรายวันทั่วไปของสำนักงานใหญ่ที่นิวยอร์กและสาขาลอนดอน สำหรับปี 25X1 มีดังนี้

#### สมุดบัญชีรายวันทั่วไป

รายการค้า	สำนักงานใหญ่ที่นิวยอร์ก (\$)	สาขาลอนดอน (£)
(1) สำนักงานใหญ่ส่งเช็คไปให้สาขาที่ลอนดอน อัตราแลกเปลี่ยนเงินในวันซื้อเช็คคือ £ 1 = \$ 2.81 ดังนั้น สำนักงานใหญ่จ่ายเงินซื้อเช็คเป็นเงิน \$ 28,100	25X1 บ/ช เงินส่งไปให้สาขา \$ 28,100 บ/ช เงินสด (£ 10,000 x \$ 2.81) \$28,100 บันทึกสำนักงานใหญ่ส่งเงินไปให้สาขาที่ลอนดอนเป็นเช็ค = £ 10,000 อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันนี้ :- £ 1 = \$ 2.81 £ 10,000 = \$ 28,100	25X1 บ/ช เงินสด £ 10,000 บ/ช เงินรับจาก 'สำนักงานใหญ่' £ 10,000 บันทึกรับเช็คจากสำนักงานใหญ่
(2) สำนักงานใหญ่ส่งเช็คไปให้สาขาอีกเป็นเงิน \$ 14,000 อัตราแลกเปลี่ยนในวันที่สาขาไปขึ้นเงินที่ธนาคาร £ 1 = \$ 2.80 และธนาคารเครดิตบัญชีให้สาขา = £ 5,000	บ/ช เงินส่งไปให้สาขา \$14,000 บ/ช เงินสด \$14,000 บันทึกสำนักงานใหญ่ส่งเงินไปให้สาขา \$ 14,000	บ/ช เงินสด £ 5,000 บ/ช เงินรับจาก สำนักงานใหญ่ £ 5,000 บันทึกรับเงินจากสำนักงานใหญ่ \$ 14,000 อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันนี้ :- £ 1 = \$ 2.80 \$ 14,000 = $\frac{\$14,000}{\$ 2.80}$ = £ 5,000

วิธีทำตัวอย่างที่ 5 (ต่อ)

สมุดรายวันทั่วไป

รายการค้า	สำนักงานใหญ่ที่นิวยอร์ก (\$)	สาขาลอนดอน (£)
(3) สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้ สาขาราคาทุน \$ 70,000 แลกเปลี่ยนในวันที่สาขา ได้รับสินค้า £ 1 = \$ 2.80 และบันทึกสาขารับสินค้าจาก สำนักงานใหญ่เป็นเงิน £ 25,000	25X1 บ/ช เงินสะพัดสาขา \$ 70,000 บ/ช ส่งสินค้า ไปให้สาขา \$ 70,000 บันทึกสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้ สาขาขาย \$ 70,000	25X1 บ/ช สินค้ารับจาก สำนักงานใหญ่ £ 25,000 บ/ช เงินสะพัด สำนักงานใหญ่ £ 25,000 บันทึกรับสินค้าจากสำนักงานใหญ่ \$ 70,000 อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันนี้ :- £ 1 = \$ 2.80 \$ 2.80 = £ 1 \$ 70,000 = $\frac{\$ 70,000}{2.80}$ = 25,000
(4) สาขาซื้อเครื่องตกแต่งเป็น เงินสดจำนวน £ 3,500 อัตราแลกเปลี่ยนในวันที่ซื้อ £ 1 = \$ 2.80		บ/ช เครื่องตกแต่ง £ 3,500 บ/ช เงินสด £ 3,500 บันทึกสาขาซื้อเครื่องตกแต่ง £ 3,500
(5) สาขาและสำนักงานใหญ่ซื้อ สินค้าเป็นเงินเชื่อจากบุคคล ภายนอกดังนี้ :- สำนักงานใหญ่ซื้อ \$ 200,000 สาขาซื้อ £ 12,000	บ/ช ซื้อ \$ 200,000 บ/ช เจ้าหนี้ \$ 200,000 บันทึกการซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ	บ/ช ซื้อ £ 12,000 บ/ช เจ้าหนี้ £ 12,000 บันทึกการซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ
(6) สาขาและสำนักงานใหญ่ขาย สินค้าเป็นเงินเชื่อให้บุคคล ภายนอกดังนี้ สำนักงานใหญ่ ขายเชื่อ \$ 360,000 สาขาขายเชื่อ £ 30,000	บ/ช ลูกหนี้ \$ 360,000 บ/ช ขาย \$ 360,000 บันทึกการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ	บ/ช ลูกหนี้ £ 30,000 บ/ช ขาย £ 30,000 บันทึกการขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ



## วิธีทำตัวอย่างที่ 5 (ต่อ)

### สมุดรายวันทั่วไป

รายการค้า	สำนักงานใหญ่ที่นิวยอร์ก (\$)	สาขาลอนดอน (£)
(11) สาขาส่งตราฟাইให้สำนักงานใหญ่เป็นเงิน £ 1,000 สำนักงานใหญ่ได้รับแล้วนำไปขึ้นเงินโดยมีอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันนี้ £ 1 = \$ 2.78 ดังนั้นสำนักงานใหญ่นำเข้าบัญชี \$ 2,780	25X1 บ/ช เงินสด \$ 2,780 บ/ช เงินรับจากสาขา \$ 2,780 บันทึกรับเงินจากสาขา	25X1 บ/ช เงินส่งไปให้สำนักงานใหญ่ £ 1,000 บ/ช เงินสด £ 1,000 บันทึกส่งเงินไปให้สำนักงานใหญ่
(12) สาขาและสำนักงานใหญ่คิดค่าเสื่อมราคาของเครื่องตกแต่งดังนี้ สำนักงานใหญ่คิด \$ 8,500 สาขาคิด £ 350	บ/ช ค่าเสื่อมราคาเครื่องตกแต่ง \$ 8,500 บ/ช ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องตกแต่ง \$ 8,500 บันทึกค่าเสื่อมราคาเครื่องตกแต่ง	บ/ช ค่าเสื่อมราคาเครื่องตกแต่ง £ 350 บ/ช ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องตกแต่ง £ 350
(13) ปิดบัญชีสินค้ำคงเหลือต้นงวดของสาขาและสำนักงานใหญ่โดยที่สำนักงานใหญ่มียอดสินค้ำคงเหลือยกมา \$ 185,000	บ/ช กำไรขาดทุน \$ 185,000 บ/ช สินค้ำคงเหลือยกมา \$ 185,000 บันทึกสินค้ำคงเหลือยกมา	
(14) บันทึกสินค้ำคงเหลือปลายงวดของสาขาและสำนักงานใหญ่ดังนี้ สำนักงานใหญ่ \$ 100,000 สาขา £ 18,500	บ/ช สินค้ำคงเหลือยกไป \$ 100,000 บ/ช กำไรขาดทุน \$ 100,000 บันทึกสินค้ำคงเหลือยกไป	บ/ช สินค้ำคงเหลือยกไป £ 185,000 บ/ช กำไรขาดทุน £ 18,500 บันทึกสินค้ำคงเหลือยกไป

เมื่อได้บันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับสำนักงานใหญ่และสาขาลงในสมุดรายวันทั่วไปแล้วก็สามารถจัดทำบททดลองของสำนักงานใหญ่และสาขาได้ดังนี้ :-

## วิธีทำตัวอย่างที่ 5 (ต่อ)

บริษัท ABC จำกัด และสาขาลอนดอน

งบทดลอง

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1

	สำนักงานใหญ่ (\$)		สาขาลอนดอน (£)	
	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
เงินสด	\$ 78,680		£ 7,000	
ลูกหนี้	\$ 175,000		£ 5,000	
สินค้าคงเหลือ ณ 1 ม.ค. 25X1	\$ 185,000		-	
เครื่องดกแต่ง	\$ 85,000		£ 3,500	
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องดกแต่ง		\$ 38,500		£ 350
เจ้าหนี้		\$ 115,000		£ 2,500
เดินสะพัดสาขา	\$ 70,000			
เงินส่งไปให้สาขา	\$ 42,000			
เงินรับจากสาขา		\$ 30,780		
เดินสะพัดสำนักงานใหญ่				£ 25,000
เงินรับจากสำนักงานใหญ่				£ 15,000
เงินส่งไปให้สำนักงานใหญ่			£ 11,000	
ทุนหุ้นสามัญ		\$ 200,000		
กำไรสะสม		\$ 105,000		
ขาย		\$ 306,000		£ 30,000
ซื้อ	\$ 200,000		£ 12,000	
สินค้าส่งไปให้สาขา		\$ 70,000		
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่			£ 25,000	
ค่าเสื่อมราคา-เครื่องดกแต่ง	\$ 8,500		£ 350	
ค่าใช้จ่ายต่างๆ	\$ 75,000		£ 9,000	
	\$ 919,280	\$ 919,280	£ 72,850	£ 72,850
สินค้าคงเหลือ ณ 31 ธันวาคม 25X1				
ซื้อจากบุคคลภายนอก	\$ 100,000	*A \$ 100,000	£ 6,500	£ 6,500
รับจากสำนักงานใหญ่			£ 12,000	£ 12,000
	\$ 100,000	\$ 100,000	£ 18,500	£ 18,500

A\* สินค้าคงเหลือปลายงวดให้ลงรายการทั้งด้านเดบิตและเครดิต เพื่อจะนำยอดนี้ไปลงเป็นทรัพย์สินในงบดุล ยอดหนึ่งและอีกยอดหนึ่งจะนำไปหักออกจากสินค้าทั้งหมดที่มีเพื่อขายในงบกำไรขาดทุน

# วิธีทำตัวอย่างที่ 5 (ต่อ)

## สมุดรายวันทั่วไป-ของสาขา

25X1	ปิดบัญชี	
31 ธ.ค.	บ/ช สิ้นค้าคงเหลือ 31 ธ.ค. 25X1	£ 18,500
	บ/ช ขาย	£ 30,000
	บ/ช ชื้อ	£ 12,000
	บ/ช สิ้นค้ารับจากสำนักงานใหญ่	£ 25,000
	บ/ช ค่าเสื่อมราคา-เครื่องตกแต่ง	£ 350
	บ/ช ค่าใช้จ่ายต่างๆ	£ 9,000
	บ/ช กำไรขาดทุน	£ 2,150
	โอนปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย เข้าบัญชีกำไรขาดทุน	
	บ/ช กำไรขาดทุน,	£ 2,150
	บ/ช เดินสะพัดสำนักงานใหญ่	£ 2,150
	โอนปิดบัญชีกำไรขาดทุน บันทึกผลกำไรเข้าไว้ในบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่	
	บ/ช เงินรับจากสำนักงานใหญ่	£ 15,000
	บ/ช เงินส่งไปสำนักงานใหญ่	£ 11,000
	บ/ช เดินสะพัดสำนักงานใหญ่	£ 4,000
	โอนปิดบัญชีเงินรับจากสำนักงานใหญ่และเงินส่งไปสำนักงานใหญ่ เข้าบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่	

ตามตัวอย่างข้างต้นจะเห็นว่ารายการปิดบัญชีของสาขาคงเป็นเช่นเดียวกับสาขาในประเทศ รวมทั้งการปิดโอนกำไรขาดทุนไปบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ นอกจากนั้นต้องปิดบัญชีเงินรับจากสำนักงานใหญ่และเงินส่งไปให้สำนักงานใหญ่เข้าบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ด้วย ซึ่งอาจจะแสดงบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ในสมุดบัญชีของสาขาได้ดังนี้ :-

### บัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ (สาขาลอนดอน)

25X1		25X1	
31 ธ.ค.	เงินส่งไปสำนักงานใหญ่	1 ม.ค.	สิ้นค้ารับจากสำนักงานใหญ่
	£ 11,000		£ 25,000
		31 ธ.ค.	เงินรับจากสำนักงานใหญ่
			£ 15,000
31 ธ.ค.	ยอดคงเหลือยกไป	31 ธ.ค.	กำไรสุทธิ
	£ 31,150		£ 2,150
	<u>£ 42,150</u>		<u>£ 42,150</u>
		25X2	
		1 ม.ค.	ยอดคงเหลือยกมา
			£ 31,150



## ข้อสังเกต

(1) ในการบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นลงในสมุดบัญชีทั้งในด้านสำนักงานใหญ่และสาขาต่างประเทศ ให้กระทำเช่นเดียวกันกับสาขาภายในประเทศที่สำนักงานใหญ่ตีราคาสินค้าไปสาขา เท่ากับราคาต้นทุนทุกประการ ยกเว้นแต่รายการเงินสดที่สำนักงานใหญ่ส่งมาให้สาขา และเงินสดที่สาขาส่งมาให้สำนักงานใหญ่ต้องนำไปบันทึกไว้ในบัญชีเงินรับจากสำนักงานใหญ่หรือเงินส่งไปสำนักงานใหญ่ “Remittances from or to Home Office” เพื่อต้องการทราบว่าเงินสดรับจากสำนักงานใหญ่รวมทั้งสิ้นตลอดปีเป็นเงินเท่าใด และเงินส่งไปให้สำนักงานใหญ่รวมทั้งปีเป็นเงินเท่าใด และเมื่อจัดทำบัญชีการเงิน ณ วันสิ้นปีจึงปิดโอนบัญชีเงินสดรับจากสำนักงานใหญ่และบัญชีเงินสดส่งไปให้สำนักงานใหญ่ไปเข้าบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ ทั้งนี้เพื่อคำนวณหายอดคงเหลือว่าสำนักงานใหญ่เป็นเจ้าหนี้หรือลูกหนี้รายการใดบ้าง และยอดเงินคงเหลือนำไปแสดงในงบดุลต่อไป ดังโจทย์ตัวอย่างที่ 1 ในบัญชีเดินสะพัดสำนักงานใหญ่ของสาขาลอนดอนซึ่งแสดงยอดบัญชีต่าง ๆ เป็นเงินปอนด์ ทั้งนี้เพราะสาขาตั้งอยู่ในประเทศอังกฤษ

(2) ในด้านสำนักงานใหญ่ก็เช่นเดียวกัน เมื่อส่งเงินสดไปให้สาขาหรือรับเงินจากสาขา ก็ให้บันทึกไว้ในบัญชีเงินส่งไปให้สาขาหรือเงินสดรับจากสาขา “Remittances to or from Branch” ทั้งนี้เพื่อแสดงให้เห็นว่าตลอดปีมีการส่งเงินไปให้สาขาเท่าใดและได้รับเงินมาจากสาขา รวมทั้งสิ้นเท่าใด แล้วจึงปิดบัญชีทั้งสองนี้โอนเข้าบัญชีเดินสะพัดสาขาเมื่อจัดทำบัญชี ณ วันสิ้นปี ทั้งนี้เพื่อหายอดคงเหลือว่าสาขานั้น ๆ เป็นลูกหนี้หรือเจ้าหนี้สำนักงานใหญ่ต่อไป สำหรับรายการค้าที่ลงบัญชีทางด้านสำนักงานใหญ่จะเป็นเงินตราของประเทศที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ดังเช่นโจทย์ตัวอย่างที่ 1 ก็เป็นเงินเหรียญดอลลาร์เพราะสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ที่สหรัฐอเมริกา

(3) เมื่อสาขาต่างประเทศจัดทำการเงิน ณ วันสิ้นงวดบัญชีแล้วก็ต้องจัดส่งสำเนางบทดลองรายการปรับปรุงต่าง ๆ รายการปิดบัญชี บัญชีทำการค้าและกำไรขาดทุนพร้อมด้วยงบดุล รายละเอียดสินค้าคงเหลือ ลูกหนี้ เจ้าหนี้ และรายการอื่น ๆ ตามที่สำนักงานใหญ่ต้องการส่งไปให้สำนักงานใหญ่ เมื่อสำนักงานใหญ่ได้รับก็จะนำงบทดลองของสาขามาทำการเปลี่ยนจากเงินตราของประเทศที่สาขาตั้งอยู่เป็นเงินตราของประเทศที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ตามหลักเกณฑ์การเปลี่ยนซึ่งจะกล่าวต่อไป แล้วจึงจะหาผลกำไรหรือขาดทุนและทำงบดุลของสาขาเป็นเงินตราของประเทศที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่เพื่อจะได้นำมารวมกับกิจการของสำนักงานใหญ่ต่อไป ทำนองเดียวกันกับการดำเนินงานของสาขาภายในประเทศทุกประการ

ต่อไปนี้เป็นงบดุล และงบกำไรขาดทุนของบริษัท ABC จำกัด สาขาลอนดอนซึ่ง  
รายงานไปให้สำนักงานใหญ่เป็นเงินปอนด์

**บริษัท ABC จำกัด**  
**งบดุล - สาขาลอนดอน**  
**ณ 31 ธันวาคม 25X1** (หน่วย : £)

สินทรัพย์		หนี้สินและทุน	
เงินสด	£ 7,000	เจ้าหนี้	£ 2,500
ลูกหนี้	£ 5,000	เดินสะพัดสำนักงานใหญ่	£ 31,150
สินค้าคงเหลือ	£ 18,500		
เครื่องตกแต่ง	£ 3,500		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	£ 350		
	<u>£ 3,150</u>		
รวมสินทรัพย์ทั้งหมด	<u>£ 33,650</u>		<u>£ 33,650</u>

**บริษัท ABC จำกัด**  
**งบกำไรขาดทุน - สาขาลอนดอน**  
**สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1** (หน่วย : £)

ขาย		£ 30,000
หัก ต้นทุนสินค้าที่ขาย :-		
ซื้อ	£ 12,000	
สินค้ารับมาจากสำนักงานใหญ่	£ 25,000	
∴ สินค้าที่มีเพื่อขาย	<u>£ 37,000</u>	
หัก สินค้าคงเหลือ ณ 31 ธ.ค. 25X1	£ 18,500	<u>£ 18,500</u>
∴ กำไรขั้นต้น		£ 11,500
ค่าใช้จ่ายต่างๆ	£ 9,000	
หัก ค่าเสื่อมราคาเครื่องตกแต่ง	£ 350	<u>£ 9,350</u>
∴ กำไรสุทธิ		<u>£ 2,150</u>

## การแปลงบทลงของสาขาต่างประเทศให้เป็นเงินตราของประเทศที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ (CONVERSION OF FOREIGN BRANCH TRIAL BALANCE)

ณ วันสิ้นงวดบัญชีสาขาจะต้องจัดทำบทลง รายการปรับปรุงต่างๆ รายการปิดบัญชีงบกำไรขาดทุน งบดุล รายละเอียดเกี่ยวกับสินค้างเหลือ ลูกหนี้ เจ้าหนี้ และรายการอื่นๆ ตามที่สำนักงานใหญ่ต้องการ ส่งไปให้สำนักงานใหญ่ รายงานเหล่านี้จะแสดงตัวเลขเป็นเงินตราในประเทศของสาขาเมื่อสำนักงานใหญ่ได้รับก็จะนำบทลงของสาขามาแปลงเป็นเงินตราของประเทศที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ เพื่อที่จะคำนวณหาผลกำไรหรือขาดทุนสุทธิของสาขาเป็นเงินตราของประเทศที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่และนำกำไรสุทธินั้นมาบันทึกบัญชีในสมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่เพื่อจัดทำงบการเงินรวมของสำนักงานใหญ่และสาขาในการแปลงบทลงของสาขาต่างประเทศเป็นเงินตราภายในประเทศของสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่จำเป็นต้องใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราหลายอัตราแตกต่างกันไปตามลักษณะของรายการค่าโดยใช้หลักเกณฑ์ต่อไปนี้ :-

**1. WORKING CAPITAL ITEMS** ได้แก่ รายการประเภทสินทรัพย์หมุนเวียน หนี้สินหมุนเวียน รวมทั้งสินค้างเหลือยกไป

**1.1 สินทรัพย์หมุนเวียน (CURRENT ASSETS)** รวมทั้งบัญชีสำรองต่างๆ ที่เกี่ยวกับสินทรัพย์หมุนเวียน เช่น บัญชีสำรองหนี้สูญ สินค้างเหลือปลายงวด และค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าต่างๆ ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันงบบัญชี (CURRENT RATE) ทั้งนี้เนื่องจากเหตุที่ว่าสินทรัพย์หมุนเวียนเป็นสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายหรือหมุนเปลี่ยนเป็นเงินสดได้ภายในระยะเวลาอันสั้น และสาขาที่จะส่งเงินที่จะได้รับจากทรัพย์สินหมุนเวียนนี้มายังสำนักงานใหญ่ ถ้าถือปฏิบัติตามหลักการข้อนี้แล้วสินค้างเหลือปลายปีก็ควรจะแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนที่เป็นอยู่ ณ วันงบบัญชี

อย่างไรก็ตาม การแปลงสินค้างเหลือปลายปีซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าที่รับมาจากสำนักงานใหญ่เป็นเงินตราภายในประเทศอาจจะใช้อัตราที่อยู่ ณ วันที่ได้รับสินค้านั้นได้ แต่ในกรณีที่สินค้างเหลือนั้นเป็นสินค้าที่สาขาซื้อมาจากบุคคลภายนอกก็ให้ใช้อัตราที่เป็นอยู่ ณ วันจัดทำบัญชี และการใช้อัตรา ณ วันงบบัญชีก็เพื่อที่จะแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์หมุนเวียนประเภทนั้นๆ ของสาขามีราคา ณ วันงบบัญชีเป็นจำนวนมากน้อยเพียงใด ถ้าหากสาขาจะเปลี่ยนเป็นเงินสดส่งมาให้สำนักงานใหญ่ภายในระยะเวลาเร็ว

**1.2 หนี้สินหมุนเวียน (CURRENT LIABILITIES)** ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันงบบัญชี (CURRENT RATE) เช่นเดียวกับทรัพย์สินหมุนเวียน ทั้งนี้เพราะหนี้สินหมุนเวียนเป็นหนี้สินที่สาขาต้องชำระภายในเวลาสั้นหรือเร็ว และการใช้อัตรานี้จะแสดงให้เห็นว่าหนี้สินที่ผูกพันต้องชำระเร็ว ณ วันงบบัญชีมีอะไรบ้าง เป็นจำนวนมากน้อยเพียงใด ซึ่งถือเป็น Current debts

## 2. NON CURRENT ITEMS ได้แก่สินทรัพย์ถาวรและหนี้สินระยะยาว

2.1 **สินทรัพย์ถาวร (FIXED ASSETS)** เนื่องจากสินทรัพย์ถาวรของกิจการค้าต่าง ๆ มิได้มีไว้เพื่อใช้สอย ไม่ได้มีไว้เพื่อขายเปลี่ยนเป็นเงินสด เช่น สินทรัพย์หมุนเวียน และกิจการค้าจะซื้อสินทรัพย์ถาวรนาน ๆ ครั้งและมีไม่มากประเภทจึงใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ซื้อหรือได้มาซึ่งสินทรัพย์ถาวรนั้น ๆ แต่ถ้าสาขามีการซื้อสินทรัพย์ถาวรหรือเปลี่ยนสินทรัพย์ถาวรบ่อย ๆ แล้วอาจมีอัตราที่ต้องใช้แปลงสินทรัพย์ถาวรเหล่านี้หลายอัตรา วิธีที่ควรปฏิบัติในกรณีเช่นนี้คือบันทึกบัญชีสินทรัพย์ประเภทนั้น ๆ โดยมีช่องจำนวนเงินทั้งที่เป็นเงินตราของประเทศสาขาและของประเทศที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ เพื่อจะได้ทราบทันทีเมื่อต้องการแปลงไม่ต้องเสียเวลามาคำนวณใหม่ในภายหลัง

2.2 **ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร (DEPRECIATION OF FIXED ASSETS)** เมื่อทำการเปลี่ยนราคาสินทรัพย์ถาวรเป็นเงินตราของประเทศสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่แล้ว จะคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรประเภทนั้น ๆ เป็นที่เปอร์เซ็นต์ก็คำนวณค่าเสื่อมราคาตามเปอร์เซ็นต์ที่คิดจากจำนวนราคาสินทรัพย์ถาวรประเภทนั้น ๆ หลังจากที่ได้เปลี่ยนเป็นเงินตราของประเทศที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่แล้ว

2.3 **หนี้สินระยะยาว (LONG-TERM LIABILITIES)** ให้ใช้อัตราที่เป็นอยู่ ณ วันที่ก่อให้เกิดหนี้สินนั้นขึ้นในกรณีที่เกี่ยวข้องกับการออกพันธบัตรเงินกู้ ถ้ามีเงินสูงหรือต่ำกว่ามูลค่า (Premium or Discount on Bonds Payable) และค่าใช้จ่ายในการออกพันธบัตรเงินกู้จำหน่ายก็ให้แปลงโดยใช้อัตราในวันเดียวกันกับที่ออกพันธบัตรหุ้นกู้จำหน่าย เพราะถือว่าได้ก่อหนี้สินผูกพันขึ้นในวันนั้น ๆ

3. **สำรองต่าง ๆ (RESERVES)** อัตราแลกเปลี่ยนที่จะใช้แปลงสำรองต่าง ๆ เป็นเงินตราภายในประเทศก็ต้องสุดแต่ลักษณะของบัญชีสำรองนั้น ๆ กล่าวคือ ถ้าสำรองนั้นมีลักษณะเป็นหนี้สินหมุนเวียนก็ควรใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่เป็นอยู่ ณ วันงบบัญชี แต่ถ้าเป็นบัญชีปรับมูลค่าสินทรัพย์ (Valuation Accounts) ซึ่งตั้งขึ้นเกี่ยวกับทรัพย์สินหมุนเวียน เช่น สำรองเพื่อหนี้สูญก็ควรใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่เป็นอยู่ในวันงบบัญชีเช่นเดียวกับบัญชีสินทรัพย์นั้น สำหรับค่าเสื่อมราคาสะสมสินทรัพย์ถาวรประเภทต่าง ๆ ควรใช้อัตราเดียวกับอัตราที่ใช้แปลงจำนวนเงินของสินทรัพย์ถาวรนั้น ๆ (คือใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันซื้อสินทรัพย์ถาวร) กล่าวคือ ในกรณีที่มีการซื้อทรัพย์สินถาวรมาหลายครั้ง และอัตราแลกเปลี่ยนเงินในวันที่ซื้อหรือได้ทรัพย์สินถาวรมาแต่ละครั้งแตกต่างกัน ก็ควรแปลงเงินสำรองแยกตามอัตรารวันที่ได้ทรัพย์สินถาวรมาแต่ละครั้งด้วยเพื่อให้สัมพันธ์กัน แต่วิธีดังกล่าวนี้อาจจะไม่สะดวกถ้าสาขาได้คำนวณเงินสำรองค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวรประเภทนั้น ๆ และแสดงไว้ในงบทดลองที่ปรับปรุงเรียบร้อยแล้วก็ให้คำนวณเสียก่อนว่า

สาขาได้คิดค่าเสื่อมราคาไว้เป็นร้อยละเท่าใดของทรัพย์สินถาวรของสาขานั้นๆ และเมื่อแปลงบัญชีทรัพย์สินเป็นเงินตราภายในประเทศแล้วจึงจะคิดค่าเสื่อมราคาสะสมตั้งบัญชีไว้ด้วยอัตรา ร้อยละเท่ากัน เช่น สมมติสาขาสำรองค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องจักรไว้ตามงบทดลองคิดเปอร์เซ็นต์ เท่ากับ 15% ก็ให้แปลงจำนวนเงินเครื่องจักรในงบทดลองเป็นเงินตราของประเทศสำนักงานใหญ่ เสียก่อนแล้วจึงนำจำนวนนี้มาคิดเป็นเงินสำรองค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรไว้ 15% จำนวนที่คิดได้ เท่าใดถือว่าเป็นจำนวนที่แปลงจากบัญชีเงินสำรองค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรที่สาขาแจ้งมา

**4. บัญชีรายได้และรายจ่ายประเภทต่าง ๆ (NOMINAL ACCOUNTS)** เนื่องจากบัญชีประเภทรายได้รายจ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นในแต่ละวันมีจำนวนไม่เท่ากัน การที่จะใช้อัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา ณ วันใดวันหนึ่งจึงเป็นการไม่ถูกต้อง ดังนั้นจึงจำเป็นต้องใช้อัตราเฉลี่ย (Average Rate) ตลอดงวดของบัญชีนั้นๆ สำหรับอัตราเฉลี่ยนี้สามารถใช้วิธีการคำนวณได้หลายวิธี เช่น วิธีถัวเฉลี่ยอัตราแลกเปลี่ยนของทุกๆ วันตลอดปี วิธีถัวเฉลี่ยอัตราแลกเปลี่ยนสำหรับแต่ละสัปดาห์ หรือวิธีถัวเฉลี่ยอัตราแลกเปลี่ยนสำหรับแต่ละเดือนหรือวิธี Weighted Average ซึ่งให้ความสำคัญแก่เดือนที่มีการค้าขายมากกว่าเดือนที่มีการค้าขายน้อย หรือใช้อัตราที่ได้จากการหายอดในบัญชีเงินรับจากสาขา (เป็นเงินตราในประเทศของสำนักงานใหญ่) ด้วยยอดในบัญชีเงินส่งไปสำนักงานใหญ่ (เป็นเงินในประเทศของสาขา)

**5. รายจ่ายค้างจ่าย รายได้ค้างรับและรายจ่ายที่ได้จ่ายล่วงหน้า (ACCRUED EXPENSES AND INCOME, AND PREPAID EXPENSES)**

สำหรับรายการเหล่านี้พิจารณาได้ 2 แห่ง แห่งหนึ่งเป็นรายการที่เกี่ยวกับรายได้รายจ่าย ซึ่งจะนำไปแสดงในบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนอีกแห่งหนึ่งเป็นรายการที่นำไปแสดงในงบดุล ถือเป็นเงินค้างรับหรือค้างจ่ายหรือรายจ่ายที่จ่ายล่วงหน้าที่จะแสดงในงบดุล แต่ถ้ามองในด้านเป็นรายได้รายจ่ายและจะเปลี่ยนเป็นเงินตราของประเทศที่สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ก็ต้องใช้อัตราเฉลี่ย (Average Rate) สำหรับรายการที่ถือเป็นรายการค้างรับ ค้างจ่าย หรือจ่ายล่วงหน้า ซึ่งนำไปแสดงในงบดุลเป็นทรัพย์สินหมุนเวียน หนี้สินหมุนเวียน ก็ต้องใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันงบบัญชี (Current Rate)

อย่างไรก็ตาม โดยปกติแล้วรายการต่างๆ เหล่านี้มีจำนวนไม่มากนัก ดังนั้นในทางปฏิบัติจึงใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันงบบัญชี แต่ถ้าต้องการขจัดปัญหาที่เกิดขึ้นจากการใช้อัตรา ณ วันงบบัญชีก็มีวิธีที่พอจะหลีกเลี่ยงได้โดยการปรับปรุงรายการที่เกี่ยวกับค้างรับ ค้างจ่าย หรือจ่ายล่วงหน้า และอื่นๆ ซึ่งอยู่นอกงบทดลองนำไปเข้างบทดลองให้หมด โดยทำงบทดลองหลังปรับปรุง (Adjusted Trial Balance) ของสาขาเป็นเงินตราของประเทศที่สาขาตั้งอยู่

ให้เรียบร้อยเสียก่อน แล้วจึงนำบทลงที่ได้ปรับปรุงเรียบร้อยแล้วมาเปลี่ยนเป็นเงินตราของประเทศสำนักงานใหญ่ต่อไป โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนตามหลักเกณฑ์ที่ได้วางไว้

**6. ต้นทุนสินค้าที่ขาย (COST OF GOODS SOLD)** การคำนวณหาต้นทุนสินค้าที่ขายประกอบด้วยรายการสินค้าคงเหลือต้นงวด สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ ซื้อ และสินค้าคงเหลือปลายงวด ซึ่งใช้อัตราแลกเปลี่ยนดังต่อไปนี้

1. สินค้าคงเหลือต้นงวดคือ (BEGINNING INVENTORY) ให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันงบประมาณปีก่อน หรือ ณ วันที่สินค้านั้นคงเหลือในปลายงวดเมื่องบประมาณปีก่อน เพราะสินค้าคงเหลืออยู่ต้นปีปัจจุบันคือสินค้าต้นปีที่เหลือเมื่อวันปลายปีก่อนจึงควรแปลงในอัตราเดียวกับอัตราที่ใช้แปลงสินค้าปลายปีก่อน

2. สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ ให้แปลงโดยใช้ตัวเลขที่ปรากฏในบัญชีสินค้าส่งไปสาขาในสมุดของสำนักงานใหญ่ (ต้องปรากฏว่าสินค้าที่สำนักงานใหญ่ส่งไปสาขาได้รับและนำลงบัญชีไว้แล้วโดยเรียบร้อยไม่มีสินค้าที่สำนักงานใหญ่ส่งไปแต่สาขายังไม่ได้รับ ณ วันงบประมาณรวมอยู่)

3. ซื้อ เมื่อสาขาซื้อสินค้าจากบุคคลภายนอกด้วย ให้ใช้อัตราตัวเฉลี่ยเพื่อแปลงยอดซื้อเป็นเงินตราภายในประเทศเพราะถือว่าซื้อเป็นรายจ่ายประเภทหนึ่ง

4. สินค้าคงเหลือปลายงวด ถือเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนควรใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันงบประมาณ (CURRENT RATE) แต่ถ้าปรากฏว่าสินค้าที่เหลืออยู่นั้นเป็นสินค้าที่รับมาจากสำนักงานใหญ่ ก็อาจแปลงโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่รับสินค้านั้นก็ได้ อย่างไรก็ตาม ถ้าปรากฏว่าอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันงบประมาณต่ำกว่าอัตรา ณ วันที่รับสินค้าจากสำนักงานใหญ่ก็ควรจะใช้อัตรา ณ วันงบประมาณ ทั้งนี้เพราะหลักการตีราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดตามวิธี Conservative ใช้ราคาทุนหรือราคาตลาด แล้วแต่ว่าราคาไหนจะต่ำกว่ากัน คือใช้ราคาต่ำเป็นหลัก ทั้งนี้เพราะไม่ต้องการให้บวกกำไรล่วงหน้าเข้าไปในสินค้าคงเหลือที่ยังไม่ได้ขาย ถ้าราคาตลาดต่ำกว่าราคาทุนที่ซื้อมาก็ใช้ราคาตลาดโดยมองในแง่ที่ว่าสินค้าคงเหลือมีราคาซื้อขายกันในวันงบประมาณต่ำกว่าต้นทุน ซึ่งรวมผลขาดทุนเข้าด้วยเนื่องจากราคาตกต่ำลง

**7. บัญชีที่ตรงกันข้าม (RECIPROCAL ACCOUNTS)** หมายถึงบัญชีที่เปิดขึ้นในสมุดบัญชีของสาขาและในสมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่ แต่อยู่คนละด้านคือตรงกันข้ามกันแต่เป็นรายการประเภทเดียวกัน โดยถือว่าฝ่ายหนึ่งเป็นลูกหนี้ ส่วนอีกฝ่ายหนึ่งเป็นเจ้าหนี้หรือกลับกัน ดังนั้นการแปลงเงินให้ใช้จำนวนเงินที่เป็นจริงตามที่ปรากฏในสมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่ที่ลงบัญชีไว้สำหรับรายการเดียวกัน บัญชีตรงกันข้ามจะมีดังนี้

บัญชีในสมุดของสาขา (บันทึกเป็นเงินตราของ ประเทศที่สาขที่ตั้งอยู่)	ตรงข้ามกับ	บัญชีในสมุดของสำนักงานใหญ่ (บันทึกเป็นเงินตราของประเทศที่ สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่)
เงินรับจากสำนักงานใหญ่ (จ.น.)	”	เงินส่งไปสาขา (ล.น.)
เงินส่งไปสำนักงานใหญ่ (ล.น.)	”	เงินรับจากสาขา (จ.น.)
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ (ล.น.)	”	สินค้าส่งไปสาขา (จ.น.)
สินค้าส่งไปสำนักงานใหญ่ (จ.น.)	”	สินค้ารับจากสาขา (ล.น.)
เงินสดสำนักงานใหญ่ (จ.น.)	”	เงินสดสาขา (ล.น.)

สำหรับการแปลงบทดลองของสาขาต่างประเทศเป็นเงินตราภายในประเทศของสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ให้ใช้หลักเกณฑ์ดังที่อธิบายไว้ข้างต้น

ต่อไปนี้เป็น การแปลงบทดลองของสาขาลอนดอนที่ส่งมาให้สำนักงานใหญ่ที่นิวยอร์กตามโจทย์ตัวอย่างที่ 3 เป็นเงินตราภายในประเทศของสำนักงานใหญ่ (ดอลลาร์) และเพื่อให้การแปลงบทดลองดังกล่าวให้เห็นชัดและรวดเร็ว ควรใช้กระดาษทำการดังตัวอย่างในแบบฟอร์มต่อไปนี้