

วิธีทำตัวอย่างที่ 3 (ต่อ)

สำหรับบัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน (Deferred Gross Profit) นั้น จะปรากฏว่ามียอดคงเหลือตอนสิ้นปี 25X2 ดังต่อไปนี้

บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน ปี 25X0

25X0	กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน	350,000	25X0	ยอดรวมกำไรขั้นต้น	500,000
25X1	กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน	100,000			
25X2	กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน	<u>50,000</u>			
		<u>500,000</u>			<u>500,000</u>

บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน ปี 25X1

25X1	กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน	500,000	25X1	ยอดรวมกำไรขั้นต้น	800,000
25X2	กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน	200,000			

บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน ปี 25X2

25X2	กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน	875,000	25X2	ยอดรวมกำไรขั้นต้น	1,250,000
------	------------------------------	---------	------	-------------------	-----------

วิธีที่ 2 จากวิธีที่ 1 นั้น การแยกประเภทบัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระออกตามปีที่ขายและการแยกประเภทบัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนส่งออกตามปีที่ขายนั้น ให้ความสำคัญในการจัดเก็บและรวบรวมข้อมูลต่างๆ เพื่อใช้ในการคำนวณหากำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน แต่หลักการนี้ก็ไม่จำเป็นที่ต้องถือเป็นหลักปฏิบัติที่ตายตัว ทั้งนี้เพราะมีบางกิจการอาจใช้บัญชีคุมยอดลูกหนี้และบันทึกกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงินไว้เพียงบัญชีเดียวก็ได้ ในกรณีเช่นนี้จึงจำเป็นที่จะต้องทำการวิเคราะห์บัญชีคุมยอดลูกหนี้ตอนสิ้นปีเพื่อคำนวณว่ายอดลูกหนี้คงเหลือที่เกิดจากการขายในปีต่างๆ นั้นจะมียอดเหลือเท่าใด เพื่อที่จะใช้ในการคำนวณหายอดกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน (Deferred Gross Profit) ซึ่งจะยกไปในปีหน้า

อาศัยใจทศตัวอย่างเดียวกันกับวิธีที่ 1 แต่สมมติให้มีบัญชีคุมยอดลูกหนี้และบัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงินอย่างละบัญชีดังต่อไปนี้

วิธีทำตัวอย่างที่ 3 (ต่อ)

บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ

วันเดือนปี	รายการ	เดบิต	เครดิต	ยอดคงเหลือ
25X0	ขาย รับชำระหนี้ คงเหลือ	1,500,000		
			1,050,000	450,000
25X1	ขาย รับชำระหนี้ คงเหลือ	2,000,000		
			1,550,000	900,000
25X2	ขาย รับชำระหนี้ คงเหลือ	2,500,000		
			2,400,000	1,000,000

สำหรับบัญชีคุมยอดลูกหนี้ที่แสดงไว้ในตอนต้น ไม่ได้บอกอายุลูกหนี้คงเหลือ เมื่อสิ้นปีแต่ละปีว่าประกอบด้วยยอดลูกหนี้ซึ่งขายสินค้าไปในปีใดเท่าใด (ยกเว้นยอดขายในปีแรกปีเดียว) เหตุนี้จึงต้องอาศัยการวิเคราะห์บัญชีแยกประเภทลูกหนี้รายตัว (subsidiary ledger) โดยสมมติว่าได้ทำการวิเคราะห์บัญชีแยกประเภทลูกหนี้รายตัวแล้ว และได้รายละเอียดข้อมูลเพิ่มเติมดังนี้ คือ

งบแยกอายุหนี้ลูกหนี้จากการขายผ่อนส่ง

เมื่อสิ้นปี 25X0

ยอดลูกหนี้คงเหลือจากการขายปี 25X0 450,000

เมื่อสิ้นปี 25X1

ยอดลูกหนี้คงเหลือจากการขายปี 25X0 150,000
 ยอดลูกหนี้คงเหลือจากการขายปี 25X1 750,000 900,000

เมื่อสิ้นปี 25X2

ยอดลูกหนี้คงเหลือจากการขายปี 25X0 -
 ยอดลูกหนี้คงเหลือจากการขายปี 25X1 250,000
 ยอดลูกหนี้คงเหลือจากการขายปี 25X2 750,000 1,000,000

โดยการแยกอายุหนี้ดังกล่าว ทำให้สามารถคำนวณหากำไรขั้นต้นที่จะยกไปแต่ละปีดังนี้

วิธีทำตัวอย่างที่ 3 (ต่อ)

การคำนวณยอดคงเหลือยกไปของบัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน

เมื่อสิ้นปี 25X0

33 $\frac{1}{3}$ % ของยอดลูกหนี้ปี 25X0 จำนวน 450,000 = 150,000

เมื่อสิ้นปี 25X1

33 $\frac{1}{3}$ % ของยอดลูกหนี้ปี 25X0 จำนวน 150,000 = 50,000

40% ของยอดลูกหนี้ปี 25X1 จำนวน 750,000 = 300,000 = 350,000

เมื่อสิ้นปี 25X2

40% ของยอดลูกหนี้ปี 25X1 จำนวน 250,000 = 100,000

50% ของยอดลูกหนี้ปี 25X2 จำนวน 750,000 = 375,000 = 475,000

จากการคำนวณยอดคงเหลือยกไปของบัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน (Deferred Gross Profit) นี้ ทำให้คำนวณหาจำนวนกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน (Realized Gross Profit) ได้ดังต่อไปนี้

การคำนวณหากำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน (REALIZED GROSS PROFIT)

ปี 25X0

กำไรขั้นต้นจากการขายในปีนี้	500,000
หัก ยอดคงเหลือยกไปในบัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน (Deferred Gross Profit) (จากการคำนวณข้างต้น)	<u>150,000</u>
จำนวนกำไรขั้นต้นที่เกิดขึ้นจริง	<u><u>350,000</u></u>

ปี 25X1

ยอดคงเหลือยกมาจากปีก่อน	150,000
กำไรขั้นต้นจากการขายในปีนี้	<u>800,000</u>
รวม	950,000
ยอดคงเหลือยกไป (จากการคำนวณข้างต้น)	<u>350,000</u>
จำนวนกำไรขั้นต้นที่เกิดขึ้นจริง	<u><u>600,000</u></u>

ปี 25X2

ยอดคงเหลือยกมาจากปีก่อน	350,000
กำไรขั้นต้นจากการขายในปีนี้	<u>1,250,000</u>
รวม	1,600,000
ยอดคงเหลือยกไป (จากการคำนวณข้างต้น)	<u>475,000</u>
จำนวนกำไรขั้นต้นที่เกิดขึ้นจริง	<u><u>1,125,000</u></u>

วิธีทำตัวอย่างที่ 3 (ต่อ)

สำหรับรายการที่จะต้องบันทึกในสมุดรายวันทั่วไปเกี่ยวกับกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน (Realized Gross Profit) จะเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

25X0 31 ธ.ค.	บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน บัญชีกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน บันทึกกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงินเข้าบัญชี กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน	350,000 	 350,000
25X1 31 ธ.ค.	บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน บัญชีกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน บันทึกกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงินเข้าบัญชีกำไร ขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน	600,000 	 600,000
25X2 31 ธ.ค.	บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน บัญชีกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน บันทึกกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงินเข้าบัญชีกำไร ขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน	1,125,000 	 1,125,000

สำหรับบัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน (Deferred Gross Profit) จะแสดงในบัญชีได้ดังนี้ :-

บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน (DEFERRED GROSS PROFIT ON INSTALLMENT SALES)

		เดบิต (DEBIT)	เครดิต (CREDIT)	ยอดคงเหลือ (BALANCE)
25X0	ขาย กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน ยอดยกไป	350,000	500,000	150,000
25X1	ขาย กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน ยอดยกไป	600,000	800,000	350,000
25X2	ขาย กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน ยอดยกไป	1,125,000	1,250,000	475,000

ตัวอย่างที่ 4

ต่อไปนี้เป็นข้อมูลทางบัญชีเกี่ยวกับการขายผ่อนชำระสำหรับระยะเวลาต่อเนื่องกันหลายปีของบริษัท สุทธิพร จำกัด :-

	25X0	25X1	25X2
ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ	200,000	250,000	300,000
ต้นทุนขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ	<u>120,000</u>	<u>180,000</u>	<u>210,000</u>
กำไรขั้นต้น	<u>80,000</u>	<u>70,000</u>	<u>90,000</u>
อัตรากำไรขั้นต้น $\left(\frac{\text{กำไรขั้นต้น}}{\text{ยอดขายผ่อนชำระ}} \times 100 \right)$	40%	28%	30%
จำนวนเงินที่ได้รับชำระหนี้ :-			
จากการขายในปี 25X0	40,000	100,000	60,000
จากการขายในปี 25X1		80,000	120,000
จากการขายในปี 25X2			100,000
กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินตามจำนวนเงินที่ได้รับชำระหนี้ :-			
40% จากการขายในปี 25X0	16,000	40,000	24,000
28% จากการขายในปี 25X1		22,400	33,600
30% จากการขายในปี 25X2			30,000

สมมติว่าบริษัทใช้วิธีบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบ Perpetual Inventory Basis และปิดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี

- ให้ทำ
1. บันทึกรายการขายผ่อนชำระของบริษัท สุทธิพร จำกัด ในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัทด้วยสำหรับปี 25X0-25X2
 2. ผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภทลูกหนี้จากการขายโดยการผ่อนชำระ กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน สำหรับปี 25X0-25X2

วิธีทำตัวอย่างที่ 4

เพื่อบันทึกการขายผ่อนชำระในปี 25x0 ในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัท สุทธิพร จำกัด

25x0			
ม.ค.-ธ.ค.	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อปี 25x0	200,000	
	บ/ช ขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ		200,000
	บันทึกการขายสินค้าผ่อนชำระและเช่าซื้อ		
	ต้นทุนสินค้าผ่อนชำระและเช่าซื้อ	120,000	
	บ/ช สินค้า		120,000
	บันทึกต้นทุนสินค้าที่ขาย		
ม.ค.-ธ.ค.	บ/ช เงินสด	40,000	
	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ		
	และเช่าซื้อ ปี 25x0		40,000
	บันทึกการรับชำระหนี้จากลูกหนี้		
31 ธ.ค.	บ/ช ขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ	200,000	
	บ/ช ต้นทุนสินค้าขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ		120,000
	บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นเงินสด ปี 25x0		80,000
	ปิดบัญชีขายและต้นทุนสินค้าขาย และบันทึกกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นเงินสด		
31 ธ.ค.	กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นเงินสดปี 25x0	16,000	
	กำไรขั้นต้นถือเป็นเงินสด		16,000
	ปี (25x0 = 40,000x40% = 16,000)		
	โอนปิด บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นเงินสดเข้า บ/ช กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นเงินสด		
31 ธ.ค.	กำไรขั้นต้นถือเป็นเงินสด	16,000	
	กำไรขาดทุน		16,000
	โอนปิดบัญชีกำไรขั้นต้นถือเป็นเงินสดเข้าบัญชีกำไรขาดทุน		

วิธีทำตัวอย่างที่ 4 (ต่อ)

สมุดแยกประเภท
บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อปี 25x0

25x0 ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ	200,000	25x0 เงินสดได้รับชำระ ยอดยกไป	40,000
			160,000
	200,000		200,000
25x1 ยอดยกมา	160,000	25x1 เงินสดได้รับชำระ ยอดยกไป	100,000
			60,000
	160,000		160,000
25x2 ยอดยกมา	60,000	25x2 เงินสดได้รับชำระ	60,000
	60,000		60,000

บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงินปี 25x0

25x0 กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวเงิน ยอดยกไป	16,000	25x0 ขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ (ยอดกำไรขั้นต้นรวม)	80,000
	64,000		
	80,000		80,000
25x1 กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวเงิน ยอดยกไป	40,000	25x1 ยอดยกมา	64,000
	24,000		
	64,000		64,000
25x2 กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวเงิน	24,000	25x2 ยอดยกมา	24,000
	24,000		24,000

วิธีทำตัวอย่างที่ 4 (ต่อ)

สมุดรายวันทั่วไป บริษัท สุทธิพร จำกัด

25X1			
ม.ค.-ธ.ค.	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อปี 25X1	250,000	
	บ/ช ขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ		250,000
	บันทึกการซื้อสินค้าผ่อนชำระและเช่าซื้อ		
	บ/ช ต้นทุนสินค้าขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ	180,000	
	บ/ช สินค้า		180,000
	บันทึกต้นทุนสินค้าที่ขาย		
ม.ค.-ธ.ค.	บ/ช เงินสด	180,000	
	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อปี 25X0		100,000
	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อปี 25X1		80,000
	บันทึกการได้รับชำระเงินจากลูกหนี้		
31 ธ.ค.	บ/ช ขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ	250,000	
	บ/ช ต้นทุนสินค้าขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ		180,000
	บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวแทนปี 25X1		70,000
	ปิดบัญชีขายและต้นทุนสินค้าขาย และบันทึกกำไรขั้นต้น		
31 ธ.ค.	บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นเงินปี	40,000	
	บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวแทนปี	22,400	
	บ/ช กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวแทน		62,400
	บันทึกกำไรขั้นต้นถือเป็นตัวแทนคำนวณได้ดังนี้ :-		
	ปี 25X0 100,000 x 40% = 40,000		
	ปี 25X1 80,000 x 28% = 22,400		
	<u>62,400</u>		
31 ธ.ค.	บ/ช กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวแทน	62,400	
	บ/ช กำไรขาดทุน		62,400
	โอนปิดบัญชีกำไรขั้นต้นถือเป็นตัวแทนเข้าบัญชีกำไรขาดทุน		

วิธีทำตัวอย่างที่ 4 (ต่อ)

สมุดแยกประเภท
บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อปี 25X1

25X1 ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ	250,000	25X1 เงินสดได้รับชำระ	80,000
		ยอดยกไป	170,000
	250,000		250,000
25X2 ยอดยกมา	170,000	25X2 เงินสดได้รับชำระ	120,000
		ยอดยกไป	50,000
	170,000		170,000
25X3 ยอดยกมา	50,000		

บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวแทนปี 25X1

25X1 กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวแทน	22,400	25X1 ขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ	
		(ยอดกำไรขั้นต้นรวม)	70,000
ยอดยกไป	47,600		
	70,000		70,000
25X2 กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวแทน	33,600	25X2 ยอดยกมา	47,600
ยอดยกไป	14,000		
	47,600		47,600
		25X3 ยอดยกมา	14,000

วิธีทำตัวอย่างที่ 4 (ต่อ)

สมุดรายวันทั่วไป บริษัท สุทธิพร จำกัด

25X2			
ม.ค.-ธ.ค.	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ - ปี 25X0	300,000	
	บ/ช ขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ		300,000
	บันทึกสินค้าขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ		
	บ/ช ต้นทุนสินค้าขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ	210,000	
	บ/ช สินค้า		210,000
	บันทึกต้นทุนสินค้าที่ขาย		
ม.ค.-ธ.ค.	บ/ช เงินสด	280,000	
	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ-ปี 25X0		60,000
	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ-ปี 25X1		120,000
	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ-ปี 25X2		100,000
	บันทึกการได้รับชำระเงินจากลูกหนี้		
31 ธ.ค.	บ/ช ขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ	300,000	
	บ/ช ต้นทุนสินค้าขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ		210,000
	บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเลข-ปี 25X2		90,000
	ปิดบัญชีขายต้นทุนสินค้าขาย และบันทึกกำไรขั้นต้น		
31 ธ.ค.	บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเลข-ปี 25X0	24,000	
	บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเลข-ปี 25X1	33,600	
	บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเลข-ปี 25X2	30,000	
	บ/ช กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวเลข		87,600
	บันทึกกำไรขั้นต้นถือเป็นตัวเลขคำนวณได้ดังนี้ :-		
	ปี 25X0 60,000 x 40% = 24,000 บาท		
	ปี 25X1 120,000 x 28% = 33,600 บาท		
	ปี 25X2 100,000 x 30% = 30,000 บาท		
	<u>87,600 บาท</u>		
31 ธ.ค.	บ/ช กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวเลข	87,600	
	บ/ช กำไรขาดทุน		87,600
	โอนเปิดบัญชีกำไรขั้นต้นถือเป็นตัวเลขเข้าบัญชีกำไรขาดทุน		

วิธีทำตัวอย่างที่ 4 (ต่อ)

สมุดแยกประเภท บัญชีลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อปี 25x2

25x2 ขายผ่อนชำระและเช่าซื้อ	300,000	25x2 เงินสดได้รับชำระ	100,000
		ยอดยกไป	200,000
	<u>300,000</u>		<u>300,000</u>
25x3 ยอดยกมา	200,000		

บัญชีกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงินปี 2543

25x2 กำไรขั้นต้นถือเป็นตัวเงิน	30,000	25x2 ขายโดยผ่อนชำระและเช่าซื้อ	
		(ยอดกำไรขั้นต้นรวม)	90,000
ยอดยกไป	<u>60,000</u>		
	<u>90,000</u>		<u>90,000</u>
		25x3 ยอดยกมา	60,000

บัญชีกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระและการเช่าซื้อที่ยังไม่ได้รับเป็นตัวเงิน (Deferred Gross Profit on Installment Sales) ควรแยกออกตามปีที่มีการขายตอนสิ้นงวดบัญชี ซึ่งจะโอนไปบัญชีกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน (Realized Gross Profit) ตามจำนวนที่คำนวณได้

การคำนวณหากำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงิน

ตามตัวอย่างที่ 4 ซึ่งได้กล่าวมาแล้วข้างต้น การคำนวณหากำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินในแต่ละงวดกระทำโดย

(1) นำอัตรากำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อในแต่ละงวด คูณด้วยจำนวนเงินที่เก็บได้จากการขายผ่อนชำระและเช่าซื้อในงวดนั้นๆ นอกจากนั้น

(2) การคำนวณหากำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินอาจทำได้โดยคำนวณหาจำนวนเงินกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ได้ถือเป็นตัวเงินในต้นงวด (ก่อนปรับปรุง) หักด้วยยอดเงินกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงิน ณ วันสิ้นงวด

จากตัวอย่างที่ 4 การคำนวณหากำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินในปี 25X2 อาจแสดงให้เห็นได้ดังนี้ :-

	25X2	25X1	25X0 (บาท)
ยอดเงินกำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงินก่อนปรับปรุงหัก กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงิน ณ วันสิ้นปี 25X3	90,000	47,600	24,000
การขายผ่อนชำระปี 25X2			
30% ของลูกหนี้คงค้าง 200,000	60,000		
การขายผ่อนชำระปี 25X1			
28% ของลูกหนี้คงค้าง 50,000		14,000	
การขายผ่อนชำระปี 25X0			
40% ของลูกหนี้คงค้าง - 0 -			
โอนไปเป็นกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินในปี 2542	<u>30,000</u>	<u>33,600</u>	<u>24,000</u>

ค. อัตรากำไรขั้นต้นของแต่ละแผนก

(DEPARTMENTAL RATES OF GROSS PROFIT)

สำหรับกิจการค้าที่แบ่งออกเป็นหลายแผนก โดยที่แต่ละแผนกคิดอัตรากำไรขั้นต้นแตกต่างกัน กิจการค้าควรแยกการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการขายผ่อนชำระออกตามแผนกด้วย แต่ถ้าอัตราเงินกำไรขั้นต้นที่เก็บได้ต่อยอดขายของแต่ละแผนกใกล้เคียงกันในแต่ละงวดก็ให้คำนวณหาอัตรากำไรขั้นต้นถัวเฉลี่ย แล้วนำอัตรากำไรขั้นต้นถัวเฉลี่ย คูณกับยอดขายที่เก็บได้ทั้งหมดในแต่ละงวด ก็จะได้จำนวนเงินกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินในแต่ละงวดปี (Realized Gross Profit) แต่ถ้าอัตราเงินที่เก็บได้ในแต่ละแผนกไม่เท่ากัน ก็ให้คำนวณหากำไรขั้นต้นของแต่ละแผนก โดยให้แต่ละแผนกต่างแยกบันทึกรายการขาย ต้นทุนขาย และยอดขายที่เก็บได้กันเอง และกำไรขั้นต้นที่แต่ละแผนกคำนวณหาได้นี้ให้ถือเป็นกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินของแต่ละแผนก

ตัวอย่างที่ 5

ถ้าอัตรากำไรขั้นต้นของแต่ละแผนกแตกต่างกัน แต่อัตราเงินที่เก็บได้ในแต่ละปีต่อ ยอดขายของแต่ละแผนกเท่ากัน คือ ในปีแรกเก็บได้ 75% และปีที่ 2 เก็บได้ 25%

	แผนก			รวม
	ก	ข	ค	
ปี 25x1				
ขาย	100,000	100,000	60,000	260,000
กำไรขั้นต้น	30,000	40,000	28,800	98,800
อัตรากำไรขั้นต้น = $\left(\frac{\text{กำไรขั้นต้น}}{\text{ขาย}} \times 100\right) \dots (1)$	30%	40%	48%	38% (อัตรากำไร ขั้นต้นถัวเฉลี่ย = $\frac{98,800}{260,000} \times 100 = 38\%$)
จำนวนเงินที่เก็บได้และการคำนวณ กำไรขั้นต้น :-				
ปี 25x1				
จำนวนเงินที่เก็บได้ 75% ของยอดขาย.....(2)	(75% 100,000) = 75,000	(75% 100,000) = 75,000	(75% 60,000) = 45,000	195,000
กำไรขั้นต้นที่ถือเอาได้ :- (1) x (2)	22,500	30,000	21,600	74,100
กำไรขั้นต้นที่ถือเอาได้ :- คำนวณโดยใช้อัตรา กำไรขั้นต้นถัวเฉลี่ย				74,100 (38% 195,000)
ปี 25x2				
จำนวนเงินที่เก็บได้ 25% ของยอดขาย.....(2)	(25% 100,000) = 25,000	(25% 100,000) = 25,000	(25% 60,000) = 15,000	65,000
กำไรขั้นต้นที่ถือเอาได้ :- (1) x (2)	7,500	10,000	7,200	24,700
กำไรขั้นต้นที่ถือเอาได้ :- คำนวณโดยใช้อัตรา กำไรขั้นต้นถัวเฉลี่ย				24,700 (38% 65,000)

จากตัวอย่างที่ 5 เมื่ออัตราส่วนของเงินที่ได้รับชำระต่อยอดขายเท่ากันทุกแผนกแล้ว ในกรณีนี้ไม่ว่าจะใช้อัตรากำไรขั้นต้นแยกแต่ละแผนกหรือใช้อัตรากำไรขั้นต้นถัวเฉลี่ยก็ตาม ก็จะได้รับยอดกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินเท่ากันทั้ง 2 วิธี ในทางปฏิบัติแล้วจำนวนเงินที่ได้รับชำระแต่ละแผนกเป็นไปได้ยากที่จะมีอัตราส่วนต่อยอดขายเท่ากัน ในกรณีเช่นนี้การใช้อัตรากำไรขั้นต้นถัวเฉลี่ยก็จะให้คำตอบที่ไม่ถูกต้อง ดังนั้น ก็กิจการค้าจะต้องทำการบันทึกบัญชีแยกออกจากกัน และคำนวณแยกออกเป็นแผนกๆ ไป

ตัวอย่างที่ 6

ต่อไปนี้สมมติว่าจำนวนเงินที่ได้รับชำระของแต่ละแผนกนั้นไม่เป็นอัตราส่วนเดียวกัน ซึ่งในการนี้จะมีผลทำให้การใช้อัตรากำไรขั้นต้นถัวเฉลี่ยจะให้ผลลัพธ์ไม่เหมือนกับการใช้อัตรากำไรขั้นต้นของแต่ละแผนก ถ้าหากอัตราเงินที่เก็บได้ในแต่ละปีต่อยอดขายของแต่ละแผนกไม่เท่ากัน แสดงให้เห็นได้ดังนี้ :-

	แผนก			รวม
	ก	ข	ค	
ปี 25x1				
ขาย	100,000	100,000	60,000	260,000
กำไรขั้นต้น	30,000	40,000	28,800	98,800
อัตรากำไรขั้นต้น				
= $\frac{\text{กำไรขั้นต้น}}{\text{ขาย}} \times 100 \dots\dots\dots(1)$	30%	40%	48%	38%
จำนวนเงินที่เก็บได้และการคำนวณกำไรขั้นต้น :-				
ปี 25x1	(75% 100,000)	(40% 100,000)	(25% 60,000)	
จำนวนเงินที่เก็บได้	75,000	40,000	15,000	130,000
กำไรขั้นต้นที่ถือเอาได้ :-				
ใช้อัตรากำไรขั้นต้นของแต่ละแผนก	22,500	16,000	7,200	45,700
				49,400 (38% 130,000)
ปี 25x2				
จำนวนเงินที่เก็บได้	25,000	60,000	25,000	110,000
กำไรขั้นต้นที่ถือเอาได้ :-				
ใช้อัตรากำไรขั้นต้นของแต่ละแผนก	7,500	24,000	2,000	43,500
ใช้อัตรากำไรขั้นต้นถัวเฉลี่ย				41,800 (38% 110,000)

	แผนก			รวม
	ก	ข	ค	
ปี 25x3				
จำนวนเงินที่เก็บได้			20,000	20,000
กำไรขั้นต้นที่ถือเอาได้ :-				
ใช้อัตรากำไรขั้นต้นของ				
แต่ละแผนก			9,600	9,600
ใช้อัตรากำไรขั้นต้นถัวเฉลี่ย				7,600 (38% 20,000)

ตัวอย่างที่ 7

สมมติ งบดุล ณ วันที่ 1 มกราคม 25x2 ของบริษัท เกษมสันต์ จำกัด แสดงบัญชีขายสินค้าโดยวิธีผ่อนชำระ ปรากฏดังนี้ :-

บริษัท เกษมสันต์ จำกัด
งบดุล
ณ วันที่ 1 มกราคม 25x2

เงินสด	40,000	เจ้าหนี้	40,000
สินค้าคงเหลือ	100,000	กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงินปี 25x1 =	22,800
ลูกหนี้ (จากการขายธรรมดา)	15,000	กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงินปี 25x0 =	7,000
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระปี 25x1 =	60,000	ทุนหุ้นสามัญมูลค่าหุ้นละ 10 บาท	10,000
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระปี 25x0 =	20,000	กำไรสะสม	65,200
(บาท) <u>235,000</u>		(บาท) <u>235,000</u>	

การขายผ่อนชำระในปี 25x1 และปี 25x0 มีอัตรากำไรขั้นต้น 38% และ 35% ตามลำดับ เมื่อวันที่ 1 มกราคม :-

ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระปี 25x1 มีจำนวน 60,000 บาท อัตรากำไรขั้นต้น 38%

∴ กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงิน = 22,800 บาท

ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระปี 25x0 มีจำนวน 20,000 บาท อัตรากำไรขั้นต้น 35%

∴ กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงิน = 7,000 บาท

สมมติว่ากิจการค้าใช้วิธีการบันทึกบัญชีแบบ Periodic Inventory Method

วิธีทำตัวอย่างที่ 7

สมุดรายวันทั่วไปของบริษัท เกษมสันต์ จำกัด

รายการค้าและรายการบัญชีที่เกี่ยวกับการขายสินค้าแบบธรรมดาและแบบผ่อนชำระ
ในปี 25x2 ของบริษัท เกษมสันต์ จำกัด ปรากฏดังต่อไปนี้ :-

รายการค้า	วิธีบันทึกบัญชีแบบ Periodic Inventory Basis
1 ม.ค. - 31 ธ.ค. 25x2	25x2 1 ม.ค. - 31 ธ.ค.
(1) การขายธรรมดาประกอบด้วย	บ/ช เงินสด 220,000
ขายเงินสด = 220,000 บาท	บ/ช ลูกหนี้ (จากการขายธรรมดา) 80,000
และขายเชื่อ = 80,000 บาท	บ/ช ขาย (ธรรมดา) 300,000
สำหรับการขายผ่อนชำระ มีจำนวน	บันทึกการขายสินค้าแบบธรรมดา
150,000 บาท	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ
	ปี 25x2 150,000
	บ/ช ขายโดยผ่อนชำระ 150,000
	บันทึกการขายสินค้าแบบขายผ่อนชำระ
(2) ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ = 325,000 บาท	บ/ช ซื้อ 325,000
	บ/ช เจ้าหนี้ 325,000
	บันทึกการซื้อ
(3) รับชำระหนี้จากลูกหนี้ดังนี้ :-	บ/ช เงินสด 210,000
ลูกหนี้ (จากการขายธรรมดา) = 75,000	บ/ช ลูกหนี้ (จากการขายธรรมดา) 75,000
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระปี 25x2 = 80,000	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ
	ปี 25x2 80,000
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระปี 25x1 = 40,000	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ
	ปี 25x1 40,000
ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระปี 25x0 = 15,000	บ/ช ลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ
	ปี 25x0 15,000
	บันทึกการรับชำระหนี้จากลูกหนี้

วิธีทำตัวอย่างที่ 7 (ต่อ)

สมุดรายวันทั่วไป - บริษัท เกษมสันต์ จำกัด

รายการค้า	วิธีบันทึกบัญชีแบบ Periodic Inventory Basis
<p>(4) รายการจ่ายเงินสดปรากฏดังนี้</p> <p>เจ้าหนี้ 335,000</p> <p>หัก ส่วนลดรับ 5,000 330,000</p> <p>ค่าใช้จ่ายในการขาย 75,000</p> <p>ค่าใช้จ่ายดำเนินงานทั่วไป 25,000</p>	<p>25x2</p> <p>บ/ช เจ้าหนี้ 335,000</p> <p>บ/ช ค่าใช้จ่ายในการขาย 75,000</p> <p>บ/ช ค่าใช้จ่ายดำเนินงานทั่วไป 25,000</p> <p> บ/ช ส่วนลดรับ 5,000</p> <p> บ/ช เงินสด 430,000</p> <p>บันทึกการจ่ายเงินสดชำระหนี้สินคงค้างและจ่าย ค่าใช้จ่ายในการขายและดำเนินงาน</p>
<p>(5) รายการปรับปรุงและปิดบัญชี ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25x2 บันทึกรายการต้นทุนสินค้าที่ขายโดยวิธีผ่อนชำระ 90,000 บาท</p>	<p>บ/ช ต้นทุนสินค้าขายโดยผ่อนชำระ 90,000</p> <p> บ/ช สินค้าที่ขายโดยผ่อนชำระ 90,000</p> <p>บันทึกต้นทุนสินค้าที่ขายโดยวิธีผ่อนชำระ</p>
<p>(6) ปิดบัญชีขายโดยผ่อนชำระและต้นทุนขาย โดยผ่อนชำระและบันทึกกำไรขั้นต้นจากการขายผ่อนชำระในปี 25x2 (40% ของการขายผ่อนชำระ 150,000) = 60,000 บาท</p>	<p>บ/ช ขายโดยผ่อนชำระ 150,000</p> <p> บ/ช ต้นทุนสินค้าโดยผ่อนชำระ (60% 150,000) 90,000</p> <p> บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงินจากการขายผ่อนชำระปี 25x2 (40% 150,000) 60,000</p> <p>ปิด บ/ช ขาย และต้นทุนขายโดยผ่อนชำระ และบันทึกกำไรขั้นต้นจากการขายโดยผ่อนชำระที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงิน</p>
<p>(7) บันทึกกำไรที่ถือเป็นตัวเงินโดยคำนวณจากจำนวนเงินที่เก็บจากลูกหนี้จากการขายผ่อนชำระ ดังนี้ :-</p> <p>ลูกหนี้ปี 25x2 40% ของ 80,000 = 32,000</p> <p>ลูกหนี้ปี 25x1 38% ของ 40,000 = 15,200</p> <p>ลูกหนี้ปี 25x0 35% ของ 15,000 = 5,250</p>	<p>บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงินจากการขายผ่อนชำระปี 25x2 32,000</p> <p> บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงินจากการขายผ่อนชำระปี 25x1 15,200</p> <p> บ/ช กำไรขั้นต้นที่ยังไม่ถือเป็นตัวเงินจากการขายผ่อนชำระปี 25x0 5,250</p> <p> บ/ช กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินจากการขายผ่อนชำระ 52,450</p> <p>บันทึกกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินจากการขายผ่อนชำระ</p>

วิธีทำตัวอย่างที่ 7 (ต่อ)

สมุดรายวันทั่วไป - บริษัท เกษมสันต์ จำกัด

รายการค้า	วิธีบันทึกบัญชีแบบ Periodic Inventory Basis
(8) ปิดบัญชีสินค้าต้นงวด บัญชีซื้อ บัญชีส่วนลดรับและปิดบัญชีสินค้าที่ขายโดยผ่อนชำระ (Shipment on Installment Sales) ไปบัญชีกำไรขาดทุน ดังนั้นยอดในบัญชีกำไรขาดทุนก็คือ ต้นทุนสินค้าที่มีเพื่อขายตามปกติ = 330,000 บาท	<p>25X2</p> <p>บ/ช กำไรขาดทุน 330,000</p> <p>บ/ช สินค้าที่ขายโดยผ่อนชำระ 90,000</p> <p>บ/ช ส่วนลดรับ 5,000</p> <p>บ/ช สินค้าต้นงวด ณ 1 ม.ค. 25X2 100,000</p> <p>บ/ช ซื้อ 325,000</p> <p>ปิดบัญชีต่างๆ ไปบัญชีกำไรขาดทุน</p>
(9) บันทึกสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปี ดังนั้นยอดเงินในบัญชีกำไรขาดทุน ก็คือต้นทุนสินค้าที่ขายตามธรรมดา 210,000 บาท	<p>บ/ช สินค้าคงเหลือ ณ 31 ธ.ค. 25X2 = 120,000</p> <p>บ/ช กำไรขาดทุน 120,000</p> <p>บันทึกสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปี</p>
(10) ปิดบัญชีขาย (ธรรมดา) ไปยังบัญชีกำไรขาดทุน ดังนั้นยอดในบัญชีกำไรขาดทุนก็คือกำไรขั้นต้นจากการขายธรรมดา = 90,000 บาท	<p>บ/ช ขาย (ธรรมดา) 300,000</p> <p>บ/ช กำไรขาดทุน 300,000</p> <p>ปิด บ/ช ขาย (ธรรมดา) ไปยังบัญชีกำไรขาดทุน</p>
(11) ปิดบัญชีกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินจากการขายผ่อนชำระไปยังบัญชีกำไรขาดทุน ดังนั้นจะได้ยอดกำไรขั้นต้นรวม 142,450 บาท	<p>บ/ช กำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินจากการขายผ่อนชำระ 52,450</p> <p>บ/ช กำไรขาดทุน 52,450</p> <p>ปิดบัญชีกำไรขั้นต้นที่ถือเป็นตัวเงินจากการขายผ่อนชำระไปบัญชีกำไรขาดทุน</p>
(12) ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานไปยังบัญชีกำไรขาดทุน ดังนั้น ยอดกำไรสุทธิก่อนหักภาษีเงินได้ = 42,450 บาท	<p>บ/ช กำไรขาดทุน 100,000</p> <p>บ/ช ค่าใช้จ่ายในการขาย 75,000</p> <p>บ/ช ค่าใช้จ่ายดำเนินงานทั่วไป 25,000</p> <p>ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆ ไปบัญชีกำไรขาดทุน</p>