

การบัญชีเกี่ยวกับการฝากขาย

Accounting for Consignment Sale

จิรพงษ์ จันทร์งาม

Jirapong Channgam

คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม วิทยาเขตชลบุรี

School of Accountancy Sripatum University Chonburi Campus

e-mail: jirapong.ch@chonburi.spu.ac.th

Received: March 12, 2024; Revised: April 17, 2024; Accepted: April 20, 2024

บทคัดย่อ

การฝากขาย หมายถึง การที่บุคคลหรือกิจการผู้เป็นเจ้าของ ซึ่งเรียกว่า ผู้ฝากขาย ส่งสินค้าไปฝากขาย ให้บุคคลหรือกิจการอื่น ซึ่งทำหน้าที่เป็นผู้แทนเพื่อขายสินค้า ซึ่งเรียกว่า ผู้รับฝากขาย การส่งสินค้าไปฝากขาย กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังคงเป็นของผู้ฝากขาย และสินค้าที่ส่งไปฝากขายถือเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ฝากขายจนกว่า สินค้าจะขายได้ โดยผู้รับฝากขายจะต้องรับผิดชอบในการดูแลสินค้า และจะได้รับค่าตอบแทนตามที่ตกลงกันโดย ปกติจะคำนวณในอัตราร้อยละของยอดขาย

วิธีการบัญชีทางด้านผู้รับฝากขายเมื่อได้รับสินค้าจากผู้ฝากขาย ผู้รับฝากขายจะบันทึกความจำไว้ใน สมุดรายวันทั่วไป หรือบันทึกความจำไว้ในบัญชีแยกประเภท โดยรวบรวมหลักฐานเกี่ยวกับสินค้าที่ได้รับไว้ และ ผู้รับฝากขายจะเปิดบัญชีรับฝากขาย (consignment-in account) บัญชีรับฝากขายนี้มีลักษณะเป็นบัญชีลูกหนี้ และบัญชีเจ้าหนี้ เพื่อบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ผู้รับฝากขายจ่ายแทนไปก่อนการขายสินค้าฝากขาย การคิดค่านายหน้าจากการรับฝากขาย และส่งเงินที่เหลือให้ผู้ฝากขาย บัญชีรับฝากขายจะไม่มียอดคงเหลือเมื่อผู้รับฝากขายส่งเงินให้ผู้ฝากขายพร้อมรายงานขาย

วิธีการบัญชีทางด้านผู้ฝากขาย ขึ้นอยู่กับความต้องการที่จะแสดงรายการเกี่ยวกับค่าขายสินค้า ต้นทุน สินค้าที่ส่งไปฝากขายและค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขายว่าจะให้แสดงรายละเอียดแยกจากการขายปกติ หรือรวมกับการขายปกติของกิจการ และยังแบ่งประเภทตามระบบบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง (perpetual inventory system) หรือตามระบบบัญชีสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด (periodic inventory system)

คำสำคัญ: การฝากขาย

ABSTRACT

Consignment means that the person or business that is the owner, called the consignor, sends goods on consignment to another person or business. Who acts as a representative to sell the goods, which is called a consignee. When sending goods for consignment, the ownership of the goods

remains with the consignor. And products sent for consignment are considered the consignor's remaining inventory until the products can be sold. The consignee will be responsible for taking care of the product, and will receive compensation as agreed, usually calculated at a percentage of sales.

Accounting method for the consignee side when receiving the goods from the consignor. The consignee will record his memories in a general journal, or record the memory in the ledger by collecting evidence about the received products, and the consignee will open a consignment account (consignment-in account) This consignment account has the characteristics of a debtor account and a payable account. To record various expenses paid by the consignee before selling the consignment. Charging commission from consignment sales and send the remaining money to the consignor The consignment account will not have a balance when the consignor sends money to the consignor along with the sales report.

Accounting methods for consignors Depending on the need to display items regarding merchandise sales. Cost of goods sent for consignment and expenses on consignment goods will be shown separately from normal sales, or combined with the normal sales of the business It is also classified according to the continuous inventory accounting system (perpetual inventory system) or according to the inventory accounting system at the end of the period (periodic inventory system).

Keyword: Consignment Sale

ความหมายและลักษณะของการฝากขาย

การฝากขาย (consignment) สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2561) ได้ให้ความหมายไว้ว่า “การส่งสินค้าไปฝากขาย โดยกรรมสิทธิ์ในสินค้ายังคงเป็นของผู้ฝากขายและสินค้าที่ส่งไปฝากขายถือเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ฝากขาย จนกว่าจะมีการขายได้ ผู้รับฝากขายจะเป็นผู้รับผิดชอบในการดูแลสินค้า และผู้รับฝากขายจะได้รับค่าตอบแทนตามที่ตกลงกัน ผู้รับฝากขายอาจจะเป็นผู้ซื้อเป็นตัวแทนขาย หรือทำการจำหน่ายสินค้าตามข้อตกลงที่ให้ไว้กับผู้ฝากขาย”

การฝากขาย หมายถึง การที่บุคคลหรือกิจการผู้เป็นเจ้าของ ซึ่งเรียกว่า ผู้ฝากขาย (consignor) ส่งสินค้าไปฝากขายให้บุคคลหรือ

กิจการอื่น ซึ่งทำหน้าที่เป็นผู้แทนเพื่อขายสินค้า ซึ่งเรียกว่า ผู้รับฝากขาย (consignee) การส่งสินค้าไปฝากขายกรรมสิทธิ์ในสินค้ายังคงเป็นของผู้ฝากขาย และสินค้าที่ส่งไปฝากขายถือเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ฝากขายจนกว่าสินค้าจะขายได้ โดยผู้รับฝากขายจะต้องรับผิดชอบในการดูแลสินค้า และจะได้รับค่าตอบแทนตามที่ตกลงกันโดยปกติจะคำนวณในอัตราร้อยละของยอดขาย

ข้อแตกต่างระหว่างการขายสินค้ากับการฝากขาย

การขายสินค้า (sales) และการฝากขาย (consignment) มีข้อแตกต่างกัน โดยสามารถแสดงด้วยตารางได้ดังนี้

ตารางที่ 1 แสดงข้อแตกต่างระหว่างการฝากขาย และการขาย

ข้อแตกต่าง	การฝากขาย	การขาย
1. กรรมสิทธิ์ในสินค้า	เมื่อผู้ฝากขายส่งมอบสินค้าให้ผู้รับฝากขาย กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังเป็นของผู้ฝากขาย ต่อเมื่อผู้รับฝากขายได้ขายสินค้าให้กับลูกค้า กรรมสิทธิ์ในสินค้าจึงจะตกเป็นของลูกค้า	เมื่อมีการส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อแล้ว กรรมสิทธิ์ในสินค้านั้นถือเป็นของผู้ซื้อทันที
2. การรับรู้รายการ	ผู้ฝากขายรับรู้รายได้จากการฝากขายเมื่อได้รับรายงานขาย (account sales) จากผู้รับฝากขายว่าได้ขายสินค้าที่รับฝากขายแล้ว ดังนั้นเมื่อผู้ฝากขายส่งสินค้าไปฝากขายจึงมิใช่การขายและยังไม่มีกำไรจากการฝากขาย และไม่บันทึกผู้รับฝากขายเป็นลูกหนี้ ค่าใช้จ่ายที่ผู้รับฝากขายจ่ายแทนไปสามารถเบิกคืนได้ถ้าอยู่ในเงื่อนไข	ผู้ขายสินค้าจะรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ กรณีขายเชื่อจะบันทึกเป็นลูกค้านำการค้า ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากซื้อสินค้าไปไม่สามารถเรียกคืนจากผู้ขายได้ นอกจากนี้ผู้ขายจะมีการรับประกันการซ่อมแซม
3. การเรียกร้องให้ชำระหนี้	ในกรณีที่ผู้รับฝากขายเป็นบุคคลล้มละลายผู้ฝากขายสามารถเรียกสินค้าที่ส่งไปฝากขายที่ยังคงเหลืออยู่ที่ผู้รับฝากขายคืนมาได้ โดยไม่ต้องคอยรับส่วนแบ่งการชำระหนี้กับเจ้าหนี้รายอื่น ๆ ของผู้รับฝากขาย	ในกรณีที่ลูกหนี้ค่าสินค้าเป็นบุคคลล้มละลาย เจ้าหนี้ค่าสินค้าจะต้องคอยรับส่วนแบ่งการชำระหนี้กับเจ้าหนี้รายอื่น ๆ

สาเหตุของการฝากขาย

เหตุผลที่มีการฝากขายอาจพิจารณาได้ 2 ด้าน คือ ด้านผู้ฝากขาย และด้านผู้รับฝากขาย

1. เหตุผลที่มีการฝากขายด้านผู้ฝากขาย มีดังนี้

เพื่อลดความเสี่ยงในการขายเชื่อ และเรียกเก็บเงินไม่ได้ ทั้งนี้เพราะผู้ฝากขายไม่ต้องเสี่ยงเกี่ยวกับการเรียกเก็บหนี้ไม่ได้ เนื่องจากผู้รับฝากขายจะต้องนำเงินที่ขายได้ หรือเรียกเก็บหนี้ให้ นำส่งให้กับผู้ฝากขาย

เพื่อเป็นการขยายตลาดสินค้า การฝากขายเป็นช่องทางการจำหน่ายอีกวิธีหนึ่งที่จะขยายตลาดให้กว้างออกไป สำหรับสินค้าชนิดใหม่ สินค้าที่มีการขึ้นลงรวดเร็ว และสินค้าต้นทุนสูง

เพื่อให้ผู้แทนขายสินค้า ซึ่งมีความชำนาญในการขายสินค้าประเภทนั้นโดยเฉพาะ ผู้แทนจะได้รับผลตอบแทนเป็นค่าเหนื่อย ค่าแรงได้จากอัตราร้อยละของยอดขายเป็นจำนวนเงินที่แน่นอน

เพื่อกำหนดราคาขายได้ ผู้ฝากขายสามารถกำหนดราคาขายได้ แต่ถ้าเป็นการขายปกติ

ไม่อาจควบคุมราคาขายปลีกได้ เนื่องจากผู้ซื้ออาจนำไปขายต่อในราคาอื่น

2. เหตุผลที่มีการฝากขายด้านผู้รับฝากขาย มีดังนี้

เพื่อลดความเสี่ยงจากการขาดทุนอันเนื่องมาจากราคาสินค้าในตลาด เปลี่ยนแปลงรวดเร็ว การรับฝากขายจะช่วยลดความเสี่ยงจากการขาดทุนโดยที่ผู้รับฝากขายเป็นเพียงผู้แทนขาย

เพื่อลดความเสี่ยงในเงินทุน กรณีซื้อสินค้ามาแล้วยังขายไม่ได้ ทำให้เงินทุนจมอยู่ในสินค้า แต่ถ้าเป็นการรับฝากขายผู้รับฝากขายถือเป็นผู้แทนขาย ไม่ผูกพันที่จะต้องชำระหนี้ให้แก่ผู้ฝากขายจนกว่าจะขายสินค้าได้

เพื่อลดความเสี่ยงที่เกิดจากสินค้าเสื่อมคุณภาพ ผู้รับฝากขายเป็นผู้แทนขายมีสิทธิที่จะคืนสินค้าได้ทุกเมื่อ ทั้งนี้เพราะกรรมสิทธิ์ในสินค้าเป็นของผู้ฝากขาย จึงไม่ต้องรับความเสี่ยงเนื่องจากสินค้าเสื่อมคุณภาพ

ภาษีมูลค่าเพิ่ม VAT กรณีการฝากขายสินค้า (Consignments)

การฝากขายสินค้าทางกรมสรรพากรได้ออกแนวทางในการปฏิบัติไว้ 2 แบบดังนี้

1. การฝากขายโดยไม่มีสัญญาแต่งตั้งตัวแทน ในกฎหมายเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้ระบุไว้เป็นการทั่วไปว่า “เมื่อมีการส่งมอบสินค้าเพื่อเป็นการฝากขาย” ไปให้ผู้รับฝากขาย แล้ว ถือว่า ภาระภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นแล้ว ผู้ฝากขาย มีหน้าที่ต้องออกไปกำกับภาษี และคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม และนำส่งภาษีขายแก่กรมสรรพากร

2. การฝากขายโดยมีสัญญาแต่งตั้งตัวแทน ตามประกาศอธิบดี กรมสรรพากร เกี่ยวกับ

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 8) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไข ของสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายตามประเภทของสินค้า ตามมาตรา 78(3) แห่งประมวลรัษฎากร ระบุไว้ดังนี้ (กรมสรรพากร, 2545)

ข้อ 1 ต้องเป็นสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายสินค้าโดยตัวแทนได้รับค่าตอบแทนหรือบำเหน็จจากตัวการตามที่ได้กำหนดไว้ในสัญญาตั้งตัวแทน

ข้อ 2 สัญญาตามข้อ 1 ต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร และเป็นสัญญาที่ตั้งตัวแทนเพื่อขายสินค้าประเภทใดประเภทหนึ่ง หรือทุกประเภทก็ได้

ข้อ 3 ตัวการและตัวแทนต้องเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนซึ่งต้องคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อ 4 ตัวการและตัวแทนต้องเก็บรักษาด้านฉบับสัญญาการตั้งตัวแทนไว้ ณ สถานที่ประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ เป็นเวลาไม่น้อยกว่าห้าปีนับแต่วันสิ้นสุดสัญญา

ข้อ 5 ตัวการต้องแจ้งสัญญาการตั้งตัวแทนต่อเจ้าพนักงานสรรพากรภายใน 15 วันนับแต่วันทำสัญญาตั้งตัวแทน ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่ หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาในเขตท้องที่ที่สถานประกอบการที่เป็นสำนักงานใหญ่ของตัวการตั้งอยู่ “ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศอธิบดี กรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 145) ใช้บังคับ 11 ตุลาคม 2545 เป็นต้นไป)

ข้อ 6 ตัวแทนต้องจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ โดยให้จัดทำแยกต่างหากจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบของตน ตามมาตรา 87(3) แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีผู้ผลิตสินค้าเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม นำสินค้าไปฝากขาย ณ

ห้างสรรพสินค้า หรือร้านสะดวกซื้อ เมื่อผู้ผลิตสินค้า ส่งมอบสินค้าให้แก่ห้างสรรพสินค้า หรือร้านสะดวกซื้อ เข้าลักษณะเป็นการขายสินค้าตามมาตรา 77/1 (8) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ผลิตสินค้ามีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา 78 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และผู้ผลิตสินค้ามีหน้าที่จัดทำใบกำกับภาษีในทันทีที่ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นตามมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร เว้นแต่ผู้ผลิตสินค้า จะทำสัญญาแต่งตั้งให้ห้างสรรพสินค้า หรือร้านสะดวกซื้อ เป็นตัวแทนตามประกาศอธิบดี กรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 8) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของสัญญาการ ตั้งตัวแทนเพื่อขายตามประเภทของสินค้า ตามมาตรา 78 (3) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ. 2534 (ตามสิ่งที่ส่งมาด้วยที่แนบ) ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ผลิตสินค้า จึงจะเกิดขึ้น เมื่อตัวแทนส่งมอบสินค้าให้แก่ผู้ซื้อ ตามมาตรา 78 (3) แห่งประมวลรัษฎากร (กรมสรรพากร, 2557)

กรณีบริษัทฯ ส่งสินค้าออกไปต่างประเทศ ให้แก่ผู้รับฝากสินค้าซึ่งเป็นคู่ค้าในต่างประเทศตาม สัญญาฝากขายสินค้า ถือได้ว่าการที่ได้ส่งสินค้าไปนั้น เป็นการขายในประเทศไทยและให้ถือราคาสินค้าตาม ราคาตลาดในวันที่ส่งไปเป็นรายได้ในรอบระยะเวลา บัญชีที่ส่งไปนั้นตามมาตรา 70 ตรี แห่งประมวล รัษฎากร และบริษัทฯ มีสิทธินำต้นทุนสินค้าดังกล่าว มาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ หากผู้รับ ฝากสินค้าขายสินค้าไม่ได้และมีการส่งสินค้าดังกล่าว กลับคืนให้แก่บริษัทฯ ในประเทศไทยภายในหนึ่งปีนับ แต่วันที่ส่งสินค้าออกไปต่างประเทศนั้น กรณีดังกล่าว ไม่ถือเป็นการขายสินค้าในประเทศ ทั้งนี้ ตามมาตรา

70 ตรี วรรคสอง (4) แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ สามารถปรับปรุงยอดขายตามตามแบบแสดงรายการ ที่ได้ยื่นเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลา บัญชีที่ส่งออกนั้น และนำสินค้าที่ส่งกลับคืนดังกล่าว มาคำนวณราคาสินค้าคงเหลือในวันสุดท้ายของรอบ ระยะเวลาบัญชี ตามมาตรา 65 ทวิ (6) แห่งประมวล รัษฎากร (กรมสรรพากร, 2561)

การบันทึกบัญชีด้านผู้รับฝากขาย

การฝากขายแตกต่างจากการขายสินค้า ตามปกติ โดยที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังเป็นของผู้ฝาก ขายจนกว่าจะจำหน่ายสินค้าได้ ผู้รับฝากขายไม่ถือว่า มีหนี้สินเกิดขึ้นเมื่อรับสินค้าฝากขาย และสินค้ารับ ฝากขายคงเหลือจะไม่ถือเป็นสินค้าของผู้รับฝากขาย

เมื่อได้รับสินค้าจากผู้ฝากขาย ผู้รับฝาก ขายจะบันทึกความจำไว้ในสมุดรายวันทั่วไป หรือ บันทึกความจำไว้ในบัญชีแยกประเภท โดยรวบรวม หลักฐานเกี่ยวกับสินค้าที่ได้รับไว้ และผู้รับฝากขาย จะเปิดบัญชีรับฝากขาย (consignment-in account) บัญชีรับฝากขายนี้มีลักษณะเป็นบัญชีลูกหนี้และ บัญชีเจ้าหนี้ เพื่อบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ผู้รับฝาก ขายจ่ายแทนไปก่อนการขายสินค้าฝากขาย การคิดค่า นายหน้าจากการรับฝากขาย และส่งเงินที่เหลือให้ผู้ ฝากขาย กล่าวคือ ระหว่างที่ยังขายสินค้าไม่ได้ บัญชี รับฝากขายจะมีแต่รายการค่าใช้จ่ายที่ผู้รับฝากขาย จ่ายแทนไปก่อน ยอดเดบิตในบัญชีรับฝากขายแสดง จำนวนเงินที่ผู้ฝากขายเป็นลูกหนี้ เมื่อขายสินค้าได้ และคิดค่านายหน้าแล้ว บัญชีรับฝากขายจะมียอด เครดิตหมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ฝากขายเป็นเจ้าหนี้ บัญชีรับฝากขายจะไม่มียอดคงเหลือเมื่อผู้รับฝากขาย ส่งเงินให้ผู้ฝากขายพร้อมรายงานขาย (account sales)

ตัวอย่างของรายงานขาย แสดงดังนี้

บริษัท เบิกบาน จำกัด		
79 หมู่ 1 ถนนบางนา-ตราด ตำบลคลองตำหรุ อำเภอเมืองชลบุรี		
จังหวัดชลบุรี 20000		
วันที่ 31 ธันวาคม 25x8		
สินค้ารับฝากขาย : วิทย์กระเป๋าท้าว 100 เครื่อง		
รับฝากขายจาก : บริษัท คุณธรรม จำกัด 69 ถ. พหลโยธิน เขตบางเขน กรุงเทพฯ 10200		
ขาย : วิทย์กระเป๋าท้าว 80 เครื่อง ราคาเครื่องละ 1,000 บาท 80,000		
ค่าใช้จ่าย :		
ค่าขนส่ง	1,200	
ค่าซ่อมแซม	300	
ค่าโฆษณา		500
ค่านายหน้า (80,000 X 20%)	16,000	(18,000)
เงินสดสุทธิที่ต้องชำระ		62,000
ส่งเช็คเลขที่ 0125643		(32,000)
เงินคงค้าง		30,000
สินค้าฝากขายที่ยังคงเหลืออยู่ 20 เครื่อง		

การบันทึกบัญชี เป็นดังนี้

1. ผู้รับฝากขายได้รับสินค้าจากผู้ฝากขาย ผู้รับฝากขายจะบันทึกความจำโดยจดบันทึกรายการเกี่ยวกับสินค้าที่ได้รับไว้ในสมุดรายวันทั่วไป หรือในบัญชีรับฝากขาย-ผู้ฝากขาย

2. ผู้รับฝากขายจ่ายค่าใช้จ่ายในการรับฝากขายสินค้าแทนผู้ฝากขายไปก่อน ก็จะบันทึกรายการทางด้านเดบิตบัญชีรับฝากขาย-ผู้ฝากขาย และเครดิตบัญชีเงินสด หรือบัญชีค่าใช้จ่ายในกรณีที่ได้นำค่าใช้จ่ายนั้นไว้แล้ว

3. ผู้รับฝากขายขายสินค้าได้จะเดบิตเงินสด และเครดิตบัญชีรับฝากขาย-ผู้ฝากขายตามราคาที่ยขายได้

4. ผู้รับฝากขายคิดค่านายหน้าที่ผู้รับฝากขายมีสิทธิได้รับ จะบันทึกโดยเดบิตบัญชีรับฝากขาย-

ผู้ฝากขาย และเครดิตบัญชีรายได้ค่านายหน้า แล้วปิดบัญชีรายได้ค่านายหน้าไปบัญชีกำไรขาดทุนในวันสิ้นงวดบัญชี

5. ผู้รับฝากขายส่งเงินค่าขายสินค้าหลังจากหักค่านายหน้า และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่จ่ายแทนไปก่อนให้กับผู้ฝากขาย บันทึกรายการโดยเดบิตบัญชีรับฝากขาย-ผู้ฝากขาย และเครดิตบัญชีเงินสด ซึ่งถ้าผู้รับฝากขายส่งเงินที่ค้างทั้งหมดให้กับผู้ฝากขายบัญชีผู้รับฝากขายก็จะถูกปิดไป

การบันทึกบัญชีทางด้านผู้รับฝากขาย สามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้

1. ผู้รับฝากขายได้รับสินค้าจากผู้ฝากขาย ไม่บันทึกรายการ เพียงแต่บันทึกความจำการรับฝากขายเท่านั้น

2. ผู้รับฝากขายจ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เกี่ยวกับการฝากขาย
แทนผู้ฝากขาย

เดบิต	รับฝากขาย – ผู้ฝากขาย	XX	
เครดิต	เงินสด หรือ ค่าใช้จ่าย (ระบุ)		XX

3. ผู้รับฝากขายขายสินค้าที่รับฝากขาย

เดบิต	เงินสด	XX	
เครดิต	รับฝากขาย – ผู้ฝากขาย		XX

4. ผู้รับฝากขายคิดค่านายหน้าสำหรับสินค้าที่ขาย

เดบิต	รับฝากขาย – ผู้ฝากขาย	XX	
เครดิต	รายได้ค่านายหน้า		XX

5. ผู้รับฝากขายส่งเงินค่าขายสินค้า หลังจากหักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ และค่านายหน้าแล้ว

เดบิต	รับฝากขาย – ผู้ฝากขาย	XX	
เครดิต	เงินสด		XX

ในวันสิ้นงวดบัญชีผู้รับฝากขาย จะปิดบัญชีรายได้ค่านายหน้าจากการรับฝากขายซึ่งจะปรากฏในงบกำไรขาดทุน ส่วนในงบแสดงฐานะการเงินถ้าผู้รับฝากขายไม่มีหนี้สินเกี่ยวกับผู้ฝากขายจะไม่มีรายการปรากฏในงบแสดงฐานะการเงิน แต่ถ้ามียอดเดบิตในบัญชีรับฝากขาย แสดงว่าผู้รับฝากขายจ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ แทนไปมีจำนวนสูงกว่ารายได้จากการขายสินค้า รายการนี้จะปรากฏภายใต้หัวข้อสินทรัพย์หมุนเวียนโดยแสดงเป็นลูกหนี้ ในทางตรงกันข้ามถ้ามียอด

เครดิตในบัญชีรับฝากขาย แสดงว่าผู้รับฝากขายรับเงินค่าขายสินค้าเป็นจำนวนเงินสูงกว่าค่านายหน้า และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่จ่ายแทนไป รายการนี้จะปรากฏภายใต้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนโดยแสดงเป็นเจ้าหนี้

กรณีบัญชีรับฝากขายบางรายมียอดเดบิต บางรายมียอดเครดิตให้แสดงยอดเดบิตเป็นสินทรัพย์ และยอดเครดิตเป็นหนี้สิน โดยไม่นำมาหักกลบลบกันเป็นยอดสุทธิ โดยจะแสดงในงบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้

ผู้รับฝากขาย

งบแสดงฐานะการเงิน (บางส่วน)

สินทรัพย์หมุนเวียน

ลูกหนี้-ผู้ฝากขาย XX

หนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้-ผู้ฝากขาย XX

การบันทึกบัญชีด้านผู้ฝากขาย

การบันทึกการขายฝากขายสินค้าในสมุดบัญชีของผู้ฝากขายนั้น ขึ้นอยู่กับความต้องการที่จะแสดงรายการเกี่ยวกับค่าขายสินค้า ต้นทุนสินค้าที่ส่งไปฝากขายและค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขายว่าจะให้แสดงรายละเอียดแยกจากการขายปกติ หรือรวมกับการขายปกติของกิจการ

วิธีการบันทึกบัญชีด้านผู้ฝากขาย มี 2 วิธี คือ

1. บันทึกการขายแยกจากการขายโดยปกติของกิจการ
2. บันทึกการขายรวมกับการขายโดยปกติของกิจการ

ซึ่งทั้ง 2 วิธี จะบันทึกตามระบบบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง (perpetual inventory system) หรือตามระบบบัญชีสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด (periodic inventory system)

กรณีที่ 1 บันทึกการขายแยกจากการขายโดยปกติของกิจการ และใช้ระบบบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง

การฝากขายแตกต่างจากการขายสินค้าตามปกติ โดยที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังเป็นของผู้ฝากขายจนกว่าจะจำหน่ายสินค้าได้ ผู้ฝากขายจึงยังไม่บันทึกบัญชีผู้รับฝากขายเป็นลูกหนี้ และไม่ถือว่ามีการขายสินค้าเกิดขึ้น ดังนั้นสินทรัพย์ฝากขายคงเหลือจึงถือเป็นสินค้าของผู้ฝากขาย

เมื่อส่งสินค้าไปฝากขาย ผู้ฝากขายจะบันทึกต้นทุนสินค้าที่ส่งไปฝากขายไว้ในบัญชีฝากขาย (consignment-out account) บัญชีนี้จึงเป็นบัญชีแสดงยอดสินค้าคงเหลือที่อยู่ในมือของผู้รับฝากขาย ซึ่งในวันสิ้นงวดและต้องนับรวมเข้าเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ฝากขายด้วย

ส่วนหนี้สินคงค้างระหว่างผู้ฝากขายกับผู้รับฝากขาย จะบันทึกไว้ในบัญชีลูกหนี้ หรือเจ้าหนี้ตามปกติ ทั้งนี้วิธีการบันทึกการขายแยกจากการขายโดยปกติ จะต้องแสดงบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายแยกต่างหากให้เห็นความแตกต่างระหว่างขายปกติและขายโดยการฝากขาย เพื่อแยกคำนวณกำไรจากการฝากขายให้เห็นชัดเจน

กรณีที่ผู้รับฝากขายหลายราย อาจเปิดบัญชีฝากขายเป็นบัญชีคุมยอด และเปิดบัญชีฝากขายแยกแต่ละรายเป็นบัญชีย่อย เช่นเดียวกับทางด้านผู้รับฝากขาย

การบันทึกบัญชี เป็นดังนี้

1. ผู้ฝากขายส่งสินค้าไปให้ผู้รับฝากขาย จะเดบิตบัญชีฝากขาย-ผู้รับฝากขาย และเครดิตบัญชีสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน แม้ราคาที่ผู้ฝากขายแจ้งไปยังผู้รับฝากขายจะเป็นราคาอื่นก็ตาม
2. ผู้ฝากขายจ่ายค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นต้นทุนของสินค้า เช่น ค่าขนส่ง ค่าหีบห่อ ค่าประกันภัย จะเดบิตบัญชีฝากขาย-ผู้รับฝากขาย และเครดิตบัญชีเงินสด หรือบัญชีค่าใช้จ่ายกรณีที่จ่ายค่าใช้จ่ายในการฝากขายรวมกับค่าใช้จ่ายของกิจการโดยปกติ
3. ผู้ฝากขายได้รับรายงานขาย จะเดบิตบัญชีเงินสดเท่าจำนวนเงินที่ได้รับ เดบิตบัญชีฝากขาย-ผู้รับฝากขายสำหรับค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นต้นทุนของสินค้า ที่ผู้รับฝากขายได้จ่ายแทนไปก่อน เดบิตบัญชีค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการฝากขายที่ไม่ถือเป็นต้นทุนของสินค้าฝากขาย เช่น ค่าโฆษณา ค่าซ่อมแซม และค่านายหน้า เป็นต้น และเครดิตบัญชีขายโดยการฝากขาย เท่าจำนวนค่าขายสินค้าฝากขายที่ผู้รับฝากขายรายงาน
4. บันทึกต้นทุนขายสำหรับสินค้าที่ส่งไปฝากขายและขายได้ โดยจะเดบิตบัญชีต้นทุนสินค้า

ฝากขาย และเดบิตบัญชีค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย สำหรับค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นต้นทุนของสินค้าในส่วนที่ขายได้ และเครดิตบัญชีฝากขาย

5. ในวันสิ้นงวดบัญชี และปิดบัญชีในส่วนของรายได้ และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการฝากขาย

กรณีที่ 2 บันทึกการฝากขายแยกจากการขายปกติของกิจการ และใช้ระบบบันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด

การบันทึกการฝากขายแยกจากการขายปกติ โดยใช้ระบบบันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด จะคล้ายกับระบบบันทึกสินค้าแบบต่อเนื่อง กล่าวคือ เมื่อเมื่อส่งสินค้าไปฝากขาย ผู้ฝากขายจะบันทึกต้นทุนสินค้าที่ส่งไปฝากขายไว้ในบัญชีฝากขาย (consignment-out account) ไว้ทางด้านเดบิตบัญชีนี้จึงเป็นบัญชีแสดงยอดสินค้าคงเหลือที่อยู่ในมือของผู้รับฝากขาย ซึ่งในวันสิ้นงวดและต้องนับรวมเข้าเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ฝากขาย เช่นกัน ส่วนด้านเครดิตจะบันทึกไว้ในบัญชีสินค้าส่งไปฝากขาย (consigned shipments) บัญชีนี้เปิดขึ้นเป็นการชั่วคราวจะถูกปิดไปในวันสิ้นงวดบัญชี เพื่อโอนเข้าบัญชีกำไรขาดทุน ส่วนการแสดงรายการในงบกำไรขาดทุน ต้นทุนสินค้าที่ขายจะแสดงยอดรวมของสินค้าต้นงวดกับยอดซื้อ หักด้วยสินค้าส่งไปฝากขาย ส่วนรายการบัญชีอื่น ๆ ก็จะเป็นที่ทำนองเดียวกันกับการใช้ระบบสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง

การบันทึกบัญชี เป็นดังนี้

1. ผู้ฝากขายส่งสินค้าไปให้ผู้รับฝากขาย จะเดบิตบัญชีฝากขาย-ผู้รับฝากขาย และเครดิตบัญชีสินค้าส่งไปฝากขายด้วยราคาทุน แม้ราคาที่ผู้ฝากขายแจ้งไปยังผู้รับฝากขายจะเป็นราคาอื่นก็ตาม
2. ผู้ฝากขายจ่ายค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นต้นทุน

ของสินค้า เช่น ค่าขนส่ง ค่าประกันภัย ค่าหีบห่อ จะเดบิตบัญชีฝากขาย-ผู้รับฝากขาย และเครดิตบัญชีเงินสด หรือบัญชีค่าใช้จ่ายกรณีที่จ่ายค่าใช้จ่ายในการฝากขายรวมกับค่าใช้จ่ายของกิจการโดยปกติ

3. ผู้ฝากขายได้รับรายงานขาย จะเดบิตบัญชีเงินสดเท่าจำนวนเงินที่ได้รับ เดบิตบัญชีฝากขาย-ผู้รับฝากขายสำหรับค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นต้นทุนของสินค้า ที่ผู้รับฝากขายได้จ่ายแทนไปก่อน เดบิตบัญชีค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการฝากขายที่ไม่ถือเป็นต้นทุนของสินค้าฝากขาย เช่น ค่าโฆษณา ค่าซ่อมแซม และค่านายหน้า เป็นต้น และเครดิตบัญชีขายโดยการฝากขาย เท่าจำนวนค่าขายสินค้าฝากขายที่ผู้รับฝากขายรายงาน

4. บันทึกต้นทุนขายสำหรับสินค้าที่ส่งไปฝากขายและขายได้ โดยจะเดบิตบัญชีต้นทุนสินค้าฝากขาย และเดบิตบัญชีค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย สำหรับค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นต้นทุนของสินค้าในส่วนที่ขายได้ และเครดิตบัญชีฝากขาย

5. ในวันสิ้นงวดบัญชี และปิดบัญชีในส่วนของรายได้ และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการฝากขาย และปิดบัญชีสินค้าส่งไปฝากขายเข้าบัญชีกำไรขาดทุน

ต่อไปนี้เป็นตารางแสดงการเปรียบเทียบการบันทึกการฝากขายแยกจากการขายโดยปกติของกิจการ โดยใช้ระบบบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง และเมื่อสิ้นงวด

ตารางที่ 2 แสดงการเปรียบเทียบบันทึกการฝากขายแยกจากการขายโดยปกติของกิจการ โดยใช้ ระบบบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง และเมื่อสิ้นงวด

รายการ	บันทึกการฝากขายแยกจากการขายโดยปกติของกิจการ			
	บันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง		บันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด	
1. ส่งสินค้าไปให้ผู้รับฝากขาย	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX
	สินค้าคงเหลือ	XX	สินค้าส่งไปฝากขาย	XX
2. จ่ายค่าใช้จ่ายในการฝากขายสินค้าที่ถือเป็นต้นทุนของสินค้าฝากขาย	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX
	เงินสดหรือค่าใช้จ่าย (ระบุ)	XX	เงินสดหรือค่าใช้จ่าย (ระบุ)	XX
3. ได้รับรายงานขายจากผู้รับฝากขายรับรายงานขายโดยได้รับเงิน	เงินสด	XX	เงินสด	XX
	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX
	(ค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นราคาทุน)		(ค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นราคาทุน)	
	ค่าใช้จ่าย (ระบุ) - ฝากขาย	XX	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)-ฝากขาย	XX
	ขายโดยการฝากขาย	XX	ขายโดยการฝากขาย	XX
รับรายงานขายโดยไม่ได้รับเงินกรณีผู้รับฝากขายสินค้าเป็นเงินเชื่อโดยรับประกันการเก็บเงิน	ลูกหนี้-ผู้รับฝากขาย	XX	ลูกหนี้-ผู้รับฝากขาย	XX
	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX
	(ค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นราคาทุน)		(ค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นราคาทุน)	
	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)-ฝากขาย	XX	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)-ฝากขาย	XX
	ขายโดยการฝากขาย	XX	ขายโดยการฝากขาย	XX
กรณีผู้รับฝากขาย ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อโดยไม่รับประกันการเก็บเงิน	ลูกหนี้-ผู้ซื้อสินค้า	XX	ลูกหนี้-ผู้ซื้อสินค้า	XX
	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX
	(ค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นราคาทุน)		(ค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นราคาทุน)	
	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)-ฝากขาย	XX	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)-ฝากขาย	XX
	ขายโดยการฝากขาย	XX	ขายโดยการฝากขาย	XX
4. บันทึกต้นทุนสินค้าส่งไปฝากขายและค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย สำหรับค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นต้นทุนของสินค้าในส่วนที่ขายได้	ต้นทุนสินค้าฝากขาย	XX	ต้นทุนสินค้าฝากขาย	XX
	ค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย	XX	ค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย	XX
	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX	ฝากขาย-ผู้รับฝากขาย	XX
5. ณ วันสิ้นงวด	ขายโดยการฝากขาย	XX	ขายโดยการฝากขาย	XX
ปิดบัญชีเกี่ยวกับการฝากขาย กรณีมีผลกำไรจากการฝากขาย	ต้นทุนสินค้าฝากขาย	XX	ต้นทุนสินค้าฝากขาย	XX
	ค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย	XX	ค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย	XX
	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)-ฝากขาย	XX	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)-ฝากขาย	XX
	กำไรจากการฝากขาย	XX	กำไรจากการฝากขาย	XX
ปิดบัญชีเกี่ยวกับการฝากขาย กรณีมีผลขาดทุนจากการฝากขาย	ขายโดยการฝากขาย	XX	ขายโดยการฝากขาย	XX
	ขาดทุนจากการฝากขาย	XX	ขาดทุนจากการฝากขาย	XX
	ต้นทุนสินค้าฝากขาย	XX	ต้นทุนสินค้าฝากขาย	XX
	ค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย	XX	ค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย	XX
	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)-ฝากขาย	XX	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)-ฝากขาย	XX
ปิดบัญชีสินค้าส่งไปฝากขายทั้งหมดเข้าบัญชีกำไรขาดทุนไม่ว่าจะขายสินค้าได้ทั้งหมด หรือ บางส่วน หรือ ขายไม่ได้เลย	ไม่ต้องบันทึกบัญชี		สินค้าส่งไปฝากขาย	XX
			กำไรขาดทุน	XX

หมายเหตุ รายการที่ 3 เมื่อผู้ฝากขายได้รับรายงานขายจากผู้รับฝากขาย ผู้ฝากขายอาจ

บันทึกการขายด้วยยอดขายโดยการฝากขายสุทธิตามรายงานขายก็ได้ โดยบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต เงินสด หรือ ลูกหนี้ – ผู้รับฝากขาย หรือ
 ลูกหนี้ – ผู้ซื้อสินค้า
เครดิต ขายโดยการฝากขาย

XX

XX

การบันทึกบัญชีในลักษณะนี้เป็นวิธีที่ไม่นิยม เนื่องจากไม่ได้บันทึกรายละเอียดค่าใช้จ่ายที่ผู้รับฝากขายรายงานมา ทำให้ค่าใช้จ่ายการฝากขายไม่สมบูรณ์ จะบันทึกวิธีนี้ได้ก็ต่อเมื่อผู้รับฝากขายรายงานว่าขายสินค้าฝากขายได้ทั้งหมดเท่านั้น

กรณีที่ 3 บันทึกการฝากขายรวมกับการขายโดยปกติของกิจการ และใช้ระบบบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง

การบันทึกบัญชีโดยใช้ระบบการบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง โดยแยกจากการขายโดยปกติของกิจการ เป็นดังนี้

1. ผู้ฝากขายส่งสินค้าไปให้ผู้รับฝากขาย ผู้ฝากขายอาจจดบันทึกรายการส่งสินค้าไปให้ผู้รับฝากขายเท่านั้นไม่ต้องบันทึกบัญชีเพียงแต่บันทึกความจำไว้ หรืออาจบันทึกบัญชีโดยเดบิตบัญชีฝากขาย-ผู้รับฝากขาย และเครดิตบัญชีสินค้าคงเหลือ
2. ผู้ฝากขายจ่ายค่าใช้จ่ายที่เป็นต้นทุนของสินค้าฝากขาย กรณีผู้ฝากขายจ่ายเงินสดไปในการฝากขายสินค้าจะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายตามปกติ ไม่ต้องแยกระหว่างค่าใช้จ่ายในการฝากขาย และค่าใช้จ่ายในการขายโดยปกติ ส่วนถ้าเป็นการโอนค่าใช้จ่ายทั่วไปเพื่อให้เป็นค่าใช้จ่ายในการฝากขายไม่จำเป็นต้องบันทึกบัญชี เนื่องจากไม่ได้แยกค่าใช้จ่ายออกมาต่างหากจากขายปกติ
3. ผู้ฝากขายได้รับรายงานขายจากผู้รับฝากขาย จะบันทึกรายการโดยเดบิตบัญชีเงินสดหรือ

ลูกหนี้ผู้ฝากขาย และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ โดยไม่แยกว่าเป็นของการฝากขาย และเครดิตบัญชีขายสินค้า ซึ่งเป็นบัญชีเดียวกับขายสินค้าตามปกติ

4. ผู้ฝากขายบันทึกต้นทุนขายสินค้าฝากขายที่ขายได้ จะบันทึกโดยเดบิตบัญชีต้นทุนขาย และเครดิตบัญชีฝากขาย-ผู้รับฝากขาย

5. วันสิ้นงวดบัญชีกลับรายการสินค้าที่ส่งไปฝากขาย ไม่ต้องบันทึกบัญชี

กรณีที่ 4 บันทึกการฝากขายรวมกับการขายโดยปกติของกิจการ และใช้ระบบบันทึกสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด

การบันทึกบัญชีโดยใช้ระบบการบันทึกสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด โดยแยกจากการขายโดยปกติของกิจการ เป็นดังนี้

1. ผู้ฝากขายส่งสินค้าไปให้ผู้รับฝากขาย จะบันทึกรายการสินค้าส่งไปฝากขาย โดยเดบิตบัญชีฝากขาย-ผู้รับฝากขาย และเครดิตบัญชีสินค้าส่งไปฝากขายในราคาทุน
2. ผู้ฝากขายจ่ายค่าใช้จ่ายที่เป็นต้นทุนของสินค้าฝากขาย กรณีผู้ฝากขายจ่ายเงินสดไปในการฝากขายสินค้าจะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายตามปกติ ไม่ต้องแยกระหว่างค่าใช้จ่ายในการฝากขาย และค่าใช้จ่ายในการขายโดยปกติ ส่วนถ้าเป็นการโอนค่าใช้จ่ายทั่วไปเพื่อให้เป็นค่าใช้จ่ายในการฝากขายไม่จำเป็นต้องบันทึกบัญชี เนื่องจากไม่ได้แยกค่าใช้จ่ายออกมาต่างหากจากขายปกติ เช่นเดียวกับแบบต่อเนื่อง

3. ผู้ฝากขายได้รับรายงานขายจากผู้รับฝากขาย จะบันทึกรายการโดยเดบิตบัญชีเงินสดหรือลูกหนี้ผู้ฝากขาย และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ โดยไม่แยกว่าเป็นของการฝากขาย และเครดิตบัญชีขายสินค้า ซึ่งเป็นบัญชีเดียวกับขายสินค้าตามปกติเช่นเดียวกับแบบต่อเนื่อง

4. ผู้ฝากขายบันทึกต้นทุนขายสินค้าฝากขายที่ขายได้ ไม่ต้องบันทึกบัญชี

5. วันสิ้นงวดบัญชีกลับรายการสินค้าที่ส่งไปฝากขาย โอนกลับรายการที่บันทึกไว้เมื่อส่งสินค้าไปฝากขาย โดยเดบิตสินค้าส่งไปฝากขาย และเครดิตฝากขาย-ผู้รับฝากขาย ด้วยราคาทุนของสินค้าเฉพาะส่วนที่ขายได้

ทั้งสองวิธี เมื่อบันทึกการดังกล่าวข้างต้นแล้ว ค่าขายสินค้าฝากขาย และค่าใช้จ่าย ต่าง ๆ เกี่ยวกับสินค้าฝากขาย จะรวมอยู่กับค่าขายสินค้า และค่าใช้จ่ายโดยปกติ ในสมุดบัญชีของผู้ฝากขายในวันสิ้นงวดบัญชี จะบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือปรับปรุงรายการ และปิดบัญชีตามปกติ ยอดคงเหลือในบัญชีกำไรขาดทุน จะแสดงผลกำไรหรือขาดทุนของกิจการโดยปกติและรวมการขายสินค้าฝากขายด้วย

ต่อไปนี้เป็นตารางแสดงการเปรียบเทียบบันทึกการฝากขายรวมกับการขายโดยปกติของกิจการโดยใช้ระบบ บันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง และเมื่อสิ้นงวด

ตารางที่ 3 แสดงการเปรียบเทียบบันทึกการฝากขายรวมกับการขายโดยปกติของกิจการโดยใช้ระบบ บันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่องและเมื่อสิ้นงวด

รายการ	บันทึกการฝากขายรวมกับการขายโดยปกติของกิจการ			
	บันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง		บันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด	
1. ส่งสินค้าไปให้ผู้รับฝากขาย	ฝากขาย – ผู้รับฝากขาย	XX	ฝากขาย – ผู้รับฝากขาย	XX
	สินค้าคงเหลือ	XX	สินค้าส่งไปฝากขาย	XX
2. จ่ายค่าใช้จ่ายในการฝากขาย	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)	XX	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)	XX
จ่ายเป็นเงินสด	เงินสด	XX	เงินสด	XX
ค่าใช้จ่ายบันทึกรวมอยู่ในบัญชี	ไม่ต้องบันทึกบัญชี		ไม่ต้องบันทึกบัญชี	
ค่าใช้จ่ายของผู้ฝากขาย				
3. ได้รับรายงานขายจากผู้รับฝากขาย	เงินสดหรือลูกหนี้	XX	เงินสดหรือลูกหนี้	XX
	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)	XX	ค่าใช้จ่าย (ระบุ)	XX
	ขายสินค้า	XX	ขายสินค้า	XX
4. บันทึกต้นทุนสินค้าฝากขาย	ต้นทุนขาย	XX	ไม่ต้องบันทึกบัญชี	
	ฝากขาย – ผู้รับฝากขาย	XX		
5. กลับรายการสินค้าส่งไปฝากขาย ด้วย	ไม่ต้องบันทึกบัญชี		สินค้าส่งไปฝากขาย	XX
ราคาทุนของสินค้าฝากขายที่ขายได้			ฝากขาย – ผู้รับฝากขาย	XX

ณ วันสิ้นงวดบัญชี ถ้ามีสินค้าคงเหลืออยู่ในมือผู้รับฝากขาย ผู้ฝากขายต้องแสดงสินค้าคงเหลือในมือผู้รับฝากขายเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ฝากขายด้วย โดยแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยราคาทุนของสินค้า

และส่วนเฉลี่ยค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นราคาทุนของสินค้าฝากขายส่วนที่ยังขายไม่ได้ ถ้าสินค้าคงเหลือที่อยู่ในมือผู้รับฝากมีจำนวนไม่มากก็รวมไว้กับสินค้าคงเหลือในมือ แต่ถ้ามีจำนวนมากอาจแสดงรายละเอียด ดังหน้าถัดไป

ผู้ฝากขาย งบแสดงฐานะการเงิน (บางส่วน)

สินค้าคงเหลือ :

สินค้าคงเหลือในมือ	XX	
สินค้าคงเหลือในมือผู้รับฝากขาย	<u>XX</u>	XX

กรณีบันทึกการฝากขายแยกจากการขายปกติ ทั้งวิธีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง และวิธีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด ยอดคงเหลือในบัญชีฝากขาย ก็คือสินค้าคงเหลือในมือผู้รับฝากขาย เพราะบัญชีฝากขายบันทึกด้วยราคาทุนและค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขายที่เป็นต้นทุนของสินค้าฝากขาย

กรณีบันทึกการฝากขายรวมกับการขายปกติ บัญชีฝากขายจะแสดงด้วยราคาทุนของสินค้าส่งไปฝากขาย ส่วนค่าใช้จ่ายที่ถือเป็นต้นทุนของสินค้าฝากขายที่ยังขายไม่ได้ จะแสดงไว้ในบัญชีค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขายรอการตัดบัญชี โดยนำไปรวมกับราคาทุนของสินค้าคงเหลือในมือผู้รับฝากขาย ซึ่งจะแสดงในงบแสดงฐานะการเงินเช่นเดียวกับกรณีบันทึกการฝากขายแยกจากการขายปกติ

เพียงใด การรายงานกำไรจากการฝากขายทำได้ 2 วิธีคือ

วิธีที่ 1 รายงานกำไรจากการฝากขายแยกจากการขายปกติ โดยแสดงยอดขายโดยการฝากขาย ต้นทุนสินค้าฝากขาย ค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย และกำไรสุทธิจากสินค้าฝากขาย การรายงานตามวิธีนี้นิยมใช้ในกรณีที่ยอดขายโดยการฝากขายมีจำนวนสูงเมื่อเทียบกับยอดขายทั้งสิ้น สามารถแสดงได้ดังนี้

การรายงานกำไรจากการฝากขายในงบกำไรขาดทุน

การรายงานกำไรจากการฝากขายในงบกำไรขาดทุนทำได้หลายรูปแบบ ขึ้นอยู่กับว่าต้องการแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับการขายโดยการฝากขายมากน้อย

กิจการ.....

งบกำไรขาดทุน

สำหรับ สิ้นสุด วันที่

(หน่วย : บาท)

	ขายโดยการฝากขาย	ขายปกติ	รวม
ขายสินค้า	XXX	XXX	XXX
หัก ต้นทุนขาย :			
ราคาทุนสินค้าที่ขาย	XXX	XXX	XXX
ค่าใช้จ่ายในสินค้าฝากขาย	XXX	-	XXX
รวมต้นทุนขาย	XXX	XXX	XXX
กำไรขั้นต้น	XXX	XXX	XXX
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน			
ค่าใช้จ่ายในการขาย	XXX	XXX	XXX
ค่าใช้จ่ายในการบริหารและอื่น ๆ	-	XXX	XXX
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	XXX	XXX	XXX
กำไรสุทธิ	XXX	XXX	XXX

วิธีที่ 2 รายงานกำไรจากการฝากขายรวมกับขายปกติ โดยนำกำไรจากการฝากขายรวมกับกำไรขั้นต้นจากการขายปกติ แล้วจึงหักด้วยค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน สามารถแสดงได้ดังนี้

กิจการ.....

งบกำไรขาดทุน

สำหรับ สิ้นสุด วันที่

(หน่วย : บาท)

ขายสินค้า	XXX
หัก ต้นทุนขาย	XXX
กำไรขั้นต้น	XXX
บวก (หัก) กำไร (ขาดทุน) จากการฝากขาย	XXX
รวม	XXX
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	XXX
กำไรสุทธิ	XXX

ข้อสังเกต กำไรสุทธิจากการฝากขาย และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ มาหักออก จึงทำให้กำไรสุทธิวิธีที่ 1 และวิธีที่ 2 ไม่ใช่กำไรสุทธิจากการฝากขาย จากการฝากขายสูงกว่าความเป็นจริงที่แท้จริง เพราะไม่ได้เฉลี่ยค่าใช้จ่ายในการบริหาร

เอกสารอ้างอิง

- กรมสรรพากร. (2561). ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีทำสัญญาฝากขายสินค้ากับนิติบุคคลต่างประเทศ. สืบค้นเมื่อ 1 มีนาคม 2567 จาก <https://www.rd.go.th/26715.html>.
- กรมสรรพากร. (2557). ภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการฝากขายสินค้า. สืบค้นเมื่อ 1 มีนาคม 2567 จาก <https://www.rd.go.th/54151.html>.
- กรมสรรพากร. (2545). กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขของสัญญาการตั้งตัวแทนเพื่อขายตามประเภทของสินค้า ตามมาตรา 78(3) แห่งประมวลรัษฎากร. กรุงเทพมหานคร: กรมสรรพากร.
- รัตนา โชติเลอศักดิ์. (2561). การบัญชีขั้นสูง. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2561). คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ. สืบค้นเมื่อ 1 มีนาคม 2567 จาก <https://www.tfac.or.th/upload/9414/ejsqUfCjZT.pdf>.
- สุริยุ เมืองขุนรอง. (2560). การบัญชีห้างหุ้นส่วนบริษัทและการร่วมค้า. (พิมพ์ครั้งที่ 4). กรุงเทพฯ: ธนาเพรส แอนด์กราฟฟิค.