

คำนำ

คู่มือการจัดทำงบกำไรขาดทุน (P&L) สำหรับ บริษัทเบื้องต้น

ในโลกธุรกิจที่มีการแข่งขันสูง การเข้าใจสุขภาพทางการเงินของกิจการเป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับผู้ประกอบการ ผู้จัดการ และผู้ที่สนใจในการบริหารธุรกิจ งบกำไรขาดทุน (Profit and Loss Statement: P&L) คือหนึ่งในเครื่องมือทางการเงินที่สำคัญที่สุดที่สะท้อนถึงผลการดำเนินงานของบริษัทในช่วงเวลาหนึ่ง ๆ ได้อย่างชัดเจน ไม่ว่าธุรกิจของคุณจะเล็กหรือใหญ่ การจัดทำงบกำไรขาดทุนอย่างถูกต้องและเข้าใจได้ จะช่วยให้คุณเห็นภาพรวมของรายได้ ค่าใช้จ่าย และกำไรหรือขาดทุนสุทธิ ซึ่งเป็นข้อมูลสำคัญในการวางแผน พัฒนา และตัดสินใจทางธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพ

คู่มือฉบับนี้จัดทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ความรู้ความเข้าใจเบื้องต้นเกี่ยวกับการจัดทำงบกำไรขาดทุน ตั้งแต่ความหมาย ความสำคัญ โครงสร้างของงบ วิธีการบันทึก รายรับรายจ่าย การคำนวณกำไรขั้นต้น กำไรจากการดำเนินงาน และกำไรสุทธิ รวมถึงการอธิบายถึงค่าเสื่อมราคาซึ่งเป็นรายการที่มักสร้างความสับสนให้กับผู้เริ่มต้น โดยเนื้อหาจะเน้นไปที่การอธิบายด้วยภาษาที่เข้าใจง่าย พร้อมตัวอย่างประกอบ เพื่อให้ผู้อ่านสามารถนำไปปรับใช้ได้จริงกับธุรกิจของตนเอง

หวังเป็นอย่างยิ่งว่า คู่มือเล่มนี้จะเป็นประโยชน์ต่อผู้อ่านทุกท่านในการเริ่มต้นวางรากฐานทางการเงินที่แข็งแกร่งให้กับธุรกิจ และนำไปสู่การเติบโตอย่างยั่งยืนในอนาคต

สารบัญ

บทที่ 1: บทนำ หน้า 05

- 1.1 ความหมายและความสำคัญของงบกำไรขาดทุน (P&L)
- 1.2 วัตถุประสงค์ของการจัดทำงบกำไรขาดทุน
- 1.3 ใครบ้างที่ต้องใช้งานงบกำไรขาดทุน
- 1.4 รอบระยะเวลาบัญชี (Accounting Period)

บทที่ 2: โครงสร้างพื้นฐานของงบกำไรขาดทุน หน้า 08

- 2.1 สมการพื้นฐานของงบกำไรขาดทุน
- 2.2 ส่วนประกอบหลักของงบกำไรขาดทุน
- รายได้ (Revenue/Sales)
- ต้นทุนขาย (Cost of Goods Sold - COGS)
- กำไรขั้นต้น (Gross Profit)
- ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร (Selling, General & Administrative Expenses: SG&A)
- กำไรจากการดำเนินงาน (Operating Profit / EBIT)
- รายได้และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ (Other Income/Expenses)
- กำไรก่อนหักภาษี (Earnings Before Tax - EBT)
- ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Income Tax)
- กำไรสุทธิ (Net Profit)

บทที่ 3: การบันทึกการขาย (Revenue Recognition) หน้า 11

- 3.1 หลักการรับรู้รายได้ (Revenue Recognition Principle)
- 3.2 ประเภทของรายได้

- 3.3 ตัวอย่างการบันทึกขายรับจากการขายสินค้าและบริการ
- 3.4 ข้อควรระวังในการบันทึกขายรับ

บทที่ 4: การบันทึกค่าใช้จ่ายและค่าใช้จ่าย (Expense Recording) หน้า 23

- 4.1 ความแตกต่างระหว่าง ต้นทุนขาย และ ค่าใช้จ่าย
- 4.2 การจำแนกประเภทค่าใช้จ่าย
- ค่าใช้จ่ายคงที่ (Fixed Expenses)
- ค่าใช้จ่ายผันแปร (Variable Expenses)
- 4.3 หลักการจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย (Matching Principle)
- 4.4 ตัวอย่างการบันทึกค่าใช้จ่ายที่พบบ่อย

บทที่ 5: การคำนวณกำไรในแต่ละชั้น หน้า 41

- 5.1 การคำนวณกำไรขั้นต้น (Gross Profit)
- 5.2 การคำนวณกำไรจากการดำเนินงาน (Operating Profit)
- 5.3 การคำนวณกำไรสุทธิ (Net Profit)
- 5.4 ตัวอย่างการคำนวณงบกำไรขาดทุนอย่างง่าย (Step-by-Step)

บทที่ 6: ค่าเสื่อมราคา (Depreciation) หน้า 58

- 6.1 ความหมายและความสำคัญของค่าเสื่อมราคา
- 6.2 สินทรัพย์ที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา (Fixed Assets)
- 6.3 วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาเบื้องต้น
- วิธีเส้นตรง (Straight-Line Method)
- 6.4 การบันทึกค่าเสื่อมราคาในงบกำไรขาดทุน
- 6.5 ตัวอย่างการคำนวณค่าเสื่อมราคา

บทที่ 7: ตัวอย่างการจัดทำงบกำไรขาดทุนฉบับสมบูรณ์ หน้า 75

- 7.1 โจทย์ตัวอย่างธุรกิจ
- 7.2 ขั้นตอนการรวบรวมข้อมูล
- 7.3 การจัดทำงบกำไรขาดทุน (รูปแบบเต็ม)

บทที่ 8: การวิเคราะห์งบกำไรขาดทุนเบื้องต้น หน้า 89

- 8.1 อัตรากำไรขั้นต้น (Gross Profit Margin)
- 8.2 อัตรากำไรสุทธิ (Net Profit Margin)
- 8.3 การเปรียบเทียบกับงวดก่อนหน้า

บทที่ 9: สรุปและข้อเสนอแนะ หน้า 105

- 9.1 ข้อผิดพลาดที่พบบ่อยในการจัดทำ
- 9.2 เคล็ดลับในการบริหารจัดการ P&L ให้มีประสิทธิภาพ

เอกสารอ้างอิง หน้า 122

บทที่ 1: บทนำ

1.1 ความหมายและความสำคัญของงบกำไรขาดทุน (P&L)

งบกำไรขาดทุน (Profit and Loss Statement หรือ Income Statement) คือ รายงานทางการเงินที่แสดงผลการดำเนินงานของกิจการในช่วงระยะเวลาหนึ่ง เช่น รอบเดือน รอบไตรมาส หรือรอบปี โดยจะสรุปให้เห็นว่าในช่วงเวลาดังกล่าว บริษัทมีรายได้เท่าใด มีค่าใช้จ่ายเท่าใด และสุดท้ายแล้วบริษัทมีผลประกอบการเป็น "กำไร" หรือ "ขาดทุน"



ความสำคัญของงบกำไรขาดทุน:

1. วัดผลการดำเนินงาน: ช่วยให้ทราบว่าธุรกิจสามารถทำกำไรได้หรือไม่ และมากน้อยเพียงใด
2. เครื่องมือในการตัดสินใจ: ใช้เป็นข้อมูลในการวางแผนกลยุทธ์ ลดค่าใช้จ่าย หรือ ขยายการลงทุน
3. สร้างความเชื่อมั่น: ธนากร นักลงทุน หรือผู้ถือหุ้น ใ้ส่งการเงินเพื่อประเมินความเสี่ยงและศักยภาพของธุรกิจ
4. ภาระทางกฎหมายและภาษี: เป็นเอกสารสำคัญในการยื่นภาษีเงินได้นิติบุคคลต่อกรมสรรพากร

1.2 วัตถุประสงค์ของการจัดทำงบกำไรขาดทุน

- เพื่อทราบรายได้และค่าใช้จ่ายที่แท้จริงตามหลักการบัญชี
- เพื่อทราบกำไรหรือขาดทุนสุทธิของกิจการ
- เพื่อเป็นข้อมูลในการเปรียบเทียบผลการดำเนินงานกับงวดก่อนหน้าและแผนงานที่วางไว้

1.3 ใครบ้างที่ต้องใช้งานงบกำไรขาดทุน

- ผู้บริหารและเจ้าของกิจการ: เพื่อติดตามสุขภาพทางการเงินและวางแผนธุรกิจ
- นักบัญชี: เพื่อจัดทำรายงานและยื่นภาษีอย่างถูกต้อง
- นักลงทุนและเจ้าหนี้: เพื่อวิเคราะห์ความคุ้มค่าในการลงทุนหรือปล่อยสินเชื่อ
- หน่วยงานภาครัฐ: เพื่อตรวจสอบความถูกต้องของการชำระภาษี

ใครบ้างที่ต้องใช้งานงบกำไรขาดทุน



ข้อมูลแสดงผู้ใช้หลักของงบกำไรขาดทุน

1.4 รอบระยะเวลาบัญชี (Accounting Period)

โดยทั่วไป การจัดทำงบกำไรขาดทุนจะทำการรอบระยะเวลา โดยนิยมทำเป็นรอบเดือน สำหรับใช้ภายในองค์กร และทำเป็นรอบปีสำหรับใช้ยื่นภาษีและรายงานต่อผู้ถือหุ้น

(หมายเหตุ: เนื้อหาในบทต่อ ๆ ไปจะขยายความในแต่ละหัวข้อตามสารบัญ โดยในบทที่ 2 เป็นต้นไป จะลงรายละเอียดเชิงตัวเลขและตัวอย่างประกอบ)

บทที่ 2

โครงสร้างพื้นฐานของงบกำไรขาดทุน



2.1 สมการพื้นฐานของงบกำไรขาดทุน

สมการหลักที่ใช้ในการคำนวณผลกำไรหรือขาดทุนคือ:

รายได้รวม - ค่าใช้จ่ายรวม = กำไรสุทธิ (หรือขาดทุนสุทธิ)

แต่ในทางปฏิบัติ เราจะแบ่งการคำนวณออกเป็นชั้น ๆ เพื่อให้เห็นภาพชัดเจนยิ่งขึ้น

2.2 ส่วนประกอบหลักของงบกำไรขาดทุน

1. รายได้ (Revenue/Sales): เงินที่บริษัทได้รับจากการขายสินค้าหรือให้บริการตามปกติของธุรกิจ

- ตัวอย่าง: รายได้จากการขายสินค้า, รายได้ค่าบริการ

2. ต้นทุนขาย (Cost of Goods Sold - COGS): ต้นทุนโดยตรงที่ใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการเพื่อให้เกิดรายได้

- ตัวอย่าง: วัตถุดิบ, ค่าแรงงานฝ่ายผลิต, ค่าขนส่งสินค้าเข้า
- เฉพาะธุรกิจบริการ อาจเรียกว่า ต้นทุนการให้บริการ

3. กำไรขั้นต้น (Gross Profit): คือส่วนต่างระหว่างรายได้กับต้นทุนขาย

- สูตร: รายได้ - ต้นทุนขาย = กำไรขั้นต้น
- สะท้อนถึงความสามารถในการทำกำไรเบื้องต้นของสินค้าหรือบริการ ก่อนหักค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานอื่น ๆ

4. ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร (Selling, General & Administrative Expenses: SG&A): ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานของบริษัทโดยรวม ไม่ได้เป็นต้นทุนโดยตรงของสินค้า

- ค่าใช้จ่ายในการขาย: เงินเดือนพนักงานขาย, ค่าโฆษณา, ค่าคอมมิชชั่น

- ค่าใช้จ่ายในการบริหาร: เงินเดือนพนักงานออฟฟิศ, ค่าเช่าสำนักงาน, ค่าน้ำค่าไฟ, ค่าโทรศัพท์

5. กำไรจากการดำเนินงาน (Operating Profit / EBIT): คือกำไรที่เกิดจากธุรกิจหลักของบริษัท ก่อนหักดอกเบี้ยและภาษี

- สูตร: กำไรขั้นต้น - ค่าใช้จ่าย SG&A = กำไรจากการดำเนินงาน

6. รายได้และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ (Other Income/Expenses): รายการที่ไม่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานหลักโดยตรง

- รายได้อื่น: ดอกเบี้ยรับ, กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน, กำไรจากการขายทรัพย์สิน
- ค่าใช้จ่ายอื่น: ดอกเบี้ยจ่าย, ขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน

7. กำไรก่อนหักภาษี (Earnings Before Tax - EBT):

- สูตร: กำไรจากการดำเนินงาน + รายได้อื่น - ค่าใช้จ่ายอื่น = กำไรก่อนหักภาษี

8. ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Income Tax): ภาษีที่บริษัทต้องจ่ายจากกำไรสุทธิทางภาษี โดยอัตราในประเทศไทยโดยทั่วไปคือ 20% สำหรับ SMEs (ตามเงื่อนไขที่กำหนด) และอัตราปกติ

9. กำไรสุทธิ (Net Profit): ผลลัพธ์สุดท้ายของงบกำไรขาดทุน

- สูตร: กำไรก่อนหักภาษี - ภาษีเงินได้ = กำไรสุทธิ
- นี่คือตัวเลขที่แสดงถึงผลกำไรที่แท้จริงของบริษัท

บทที่ 3

การบันทึกการขายรับ (Revenue Recognition)



รายได้ถือเป็นจุดเริ่มต้นที่สำคัญที่สุดของงบกำไรขาดทุน เนื่องจากเป็นตัวเลขแรก ที่แสดงถึงเม็ดเงินที่ไหลเข้าสู่กิจการจากการดำเนินธุรกิจหลัก การบันทึกรายรับอย่าง ถูกต้องและเหมาะสมตามหลักการบัญชี จะทำให้งบการเงินสะท้อนผลการดำเนินงานที่ แท้จริงของบริษัท และไม่ทำให้ผู้ใช้งานงบการเงินเข้าใจผิด ในบทนี้จะอธิบายถึงหลักการ รับรู้รายได้ ประเภทของรายได้ ตัวอย่างการบันทึก และข้อควรระวังที่ผู้จัดทำต้องให้ ความสำคัญ

3.1 หลักการรับรู้รายได้ (Revenue Recognition Principle)

หลักการรับรู้รายได้เป็นหลักการบัญชีที่กำหนดว่า ควรบันทึกรายได้เมื่อใด และ ควรบันทึกเป็นจำนวนเท่าใด โดยมีหัวใจสำคัญคือ การรับรู้รายได้ต้องเกิดขึ้นเมื่อกิจการ ได้ส่งมอบสินค้าหรือให้บริการแก่ลูกค้าแล้วเสร็จตามข้อตกลง และมีความเป็นไปได้ ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากรายการนั้น

ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า (IFRS 15) การรับรู้ รายได้ต้องเป็นไปตาม 5 ขั้นตอน ดังนี้:

ขั้นที่ 1: ระบุสัญญาที่ทำกับลูกค้า

- ❖ สัญญาอาจเป็นลายลักษณ์อักษร วาจา หรือเป็นไปตามแนวทางปฏิบัติ ทางธุรกิจ
- ❖ ต้องมีการกำหนดสิทธิและภาระผูกพันที่ชัดเจนระหว่างคู่สัญญา
- ❖ ต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับชำระค่าสินค้าหรือ บริการ

ขั้นที่ 2: ระบุภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญา

- ❖ ภาระที่ต้องปฏิบัติ หมายถึง สัญญาที่จะส่งมอบสินค้าหรือบริการที่แตกต่างจากกัน
- ❖ เช่น ขายเครื่องปรับอากาศพร้อมติดตั้ง มี 2 ภาระ คือ 1) ส่งมอบเครื่องปรับอากาศ 2) บริการติดตั้ง

ขั้นที่ 3: กำหนดราคาของรายการ

- ❖ ราคาที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการส่งมอบสินค้าหรือบริการตามสัญญา
- ❖ ต้องพิจารณาส่วนลด เงินคืน หรือรายการปรับปรุงอื่น ๆ ด้วย

ขั้นที่ 4: ปันส่วนราคาของรายการให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติ

- ❖ หากสัญญามีหลายภาระ ต้องแบ่งราคาตามสัดส่วนของราคาขายแยกต่างหากของแต่ละภาระ

ขั้นที่ 5: รับรู้รายได้เมื่อได้ปฏิบัติตามภาระเสร็จสิ้น

- ❖ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง (Point in time): เมื่อการควบคุมสินค้าโอนไปยังลูกค้า เช่น การขายสินค้าสำเร็จรูป
- ❖ ตลอดช่วงเวลาหนึ่ง (Over time): เมื่อลูกค้าได้รับและใช้ประโยชน์จากบริการไปพร้อม ๆ กับการปฏิบัติงาน เช่น งานรับเหมาก่อสร้าง งานบริการรายเดือน

หลักสำคัญในการรับรู้รายได้โดยสรุป:

"บันทึกรายได้เมื่อส่งมอบสินค้าหรือบริการแล้ว ไม่ใช่เมื่อได้รับเงินสด"

การบันทึกรายได้ตามเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) นี้แตกต่างจากการบันทึกตามเกณฑ์เงินสด (Cash Basis) ซึ่งบันทึกรายได้เมื่อรับเงินเท่านั้น กิจกรรมที่ต้องจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีจะต้องใช้เกณฑ์คงค้างเสมอ

3.2 ประเภทของรายได้

ในงบกำไรขาดทุน รายได้ของบริษัทสามารถจำแนกได้เป็น 2 ประเภทหลัก ได้แก่:

3.2.1 รายได้จากการดำเนินงานหลัก (Operating Revenue / Sales Revenue)

รายได้ที่เกิดจากธุรกิจหลักของกิจการ ซึ่งเป็นกิจกรรมที่กิจการจัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินการ

- รายได้จากการขายสินค้า (Sales Revenue): สำหรับธุรกิจซื้อมาขายไป หรือธุรกิจผลิตสินค้า
- ตัวอย่าง: รายได้จากการขายเสื้อผ้า รายได้จากการขายเครื่องใช้ไฟฟ้า รายได้จากการขายอาหาร
- รายได้จากการให้บริการ (Service Revenue): สำหรับธุรกิจที่ประกอบกิจการให้บริการ
- ตัวอย่าง: รายได้ค่าที่ปรึกษา รายได้ค่ารักษาพยาบาล รายได้ค่าขนส่ง รายได้ค่าโฆษณา

3.2.2 รายได้อื่น (Other Income / Non-Operating Income)

รายได้ที่ไม่ได้เกิดจากธุรกิจหลักของกิจการ แต่มักเกิดขึ้นเป็นครั้งคราวหรือเป็นผลพลอยได้จากการดำเนินงาน

- ดอกเบี้ยรับ (Interest Income): ดอกเบี้ยจากเงินฝากธนาคาร เงินให้กู้ยืม หรือเงินลงทุน

- กำไรจากการขายสินทรัพย์ (Gain on Sale of Assets): ขายเครื่องจักรหรืออุปกรณ์ได้ราคาสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี
- รายได้ค่าเช่า (Rental Income): ปล่อยพื้นที่ส่วนเกินของอาคารสำนักงานให้ผู้อื่นเช่า (กรณีไม่ใช่ธุรกิจหลัก)
- กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยน (Foreign Exchange Gain): เมื่อบริษัทมีรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศและอัตราแลกเปลี่ยนเคลื่อนไหวในทิศทางที่เป็นประโยชน์
- เงินชดเชยจากประกันภัย (Insurance Claim Income): เงินที่ได้รับจากบริษัทประกันเมื่อเกิดความเสียหายต่อทรัพย์สิน

ความสำคัญของการแยกประเภทรายได้:

การแยก "รายได้หลัก" ออกจาก "รายได้อื่น" มีความสำคัญมากในการวิเคราะห์งบการเงิน เพราะผู้วิเคราะห์ต้องการทราบว่ากำไรของบริษัทมาจากการดำเนินธุรกิจหลักที่ยั่งยืนหรือมาจากรายการพิเศษที่เกิดขึ้นเพียงครั้งเดียว หากบริษัทมีกำไรสุทธิที่สวยงามแต่มาจากการขายที่ดินเพียงรายการเดียว อาจไม่สะท้อนความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจหลักอย่างแท้จริง

3.3 ตัวอย่างการบันทึกการรับจากการขายสินค้าและบริการ

เพื่อให้เห็นภาพชัดเจน จะขอยกตัวอย่างการบันทึกการรับในสถานการณ์ต่าง ๆ ที่พบบ่อย

ตัวอย่างที่ 1: ขายสินค้าเป็นเงินสด

วันที่ 15 มกราคม 2567 บริษัท ขายสินค้าให้ลูกค้าเป็นเงินสด จำนวน 50,000 บาท (ยังไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม)

การบันทึกบัญชี:

- เดบิต: เงินสด 50,000 บาท
- เครดิต: รายได้จากการขายสินค้า 50,000 บาท

ผลต่อบำรุงไรขาดทุน: รายได้จากการขาย 50,000 บาท ปรากฏในงวดที่ขายสินค้า แม้จะได้รับเงินสดทันทีก็ตาม

ตัวอย่างที่ 2: ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ

วันที่ 20 มกราคม 2567 บริษัท ขายสินค้าให้ลูกค้ารายหนึ่ง มูลค่า 80,000 บาท โดยให้เครดิตการชำระเงิน 30 วัน

การบันทึกบัญชี:

- เดบิต: ลูกหนี้การค้า 80,000 บาท
- เครดิต: รายได้จากการขายสินค้า 80,000 บาท

ผลต่อบำรุงไรขาดทุน: แม้ยังไม่ได้รับเงินสด บริษัทจะต้องบันทึกรายได้ 80,000 บาท ในงวดที่ส่งมอบสินค้าแล้ว ตามหลักการรับรู้รายได้

ตัวอย่างที่ 3: รับเงินล่วงหน้าจากลูกค้า

วันที่ 1 มีนาคม 2567 บริษัท ได้รับเงินมัดจำจากลูกค้า 30,000 บาท สำหรับสินค้าที่จะส่งมอบในวันที่ 1 เมษายน 2567

การบันทึกบัญชี (วันที่ 1 มีนาคม):

- เดบิต: เงินสด 30,000 บาท
- เครดิต: รายได้ล่วงหน้า (หนี้สิน) 30,000 บาท

- ผลต่อบำรุงรักษา: ยังไม่มีการบันทึกรายได้ในเดือนมีนาคม เนื่องจากยังไม่ได้ส่งมอบสินค้า รายได้รับล่วงหน้าเป็นภาระผูกพันที่ต้องส่งมอบสินค้าในอนาคต

การบันทึกบัญชี (วันที่ 1 เมษายน เมื่อส่งมอบสินค้า):

- เดบิต: รายได้รับล่วงหน้า 30,000 บาท
- เครดิต: รายได้จากการขายสินค้า 30,000 บาท

ผลต่อบำรุงรักษา: รายได้ 30,000 บาท รับรู้ในงวดเดือนเมษายนซึ่งเป็นงวดที่ส่งมอบสินค้าแล้ว

ตัวอย่างที่ 4: การให้บริการต่อเนื่องรายเดือน

บริษัท ให้บริการดูแลระบบ IT แก่ลูกค้า คิดค่าบริการเดือนละ 15,000 บาท ลูกค้าชำระค่าบริการทุกสิ้นเดือน

การบันทึกบัญชี (สิ้นเดือน):

- เดบิต: เงินสด / ลูกหนี้การค้า 15,000 บาท
- เครดิต: รายได้ค่าบริการ 15,000 บาท

ผลต่อบำรุงรักษา: รายได้ค่าบริการ 15,000 บาท รับรู้ในเดือนที่ให้บริการแล้วเสร็จ

ตัวอย่างที่ 5: การขายสินค้าพร้อมบริการติดตั้ง

บริษัท ขายเครื่องปรับอากาศราคา 40,000 บาท พร้อมค่าบริการติดตั้ง 5,000 บาท รวมเป็น 45,000 บาท ส่งมอบและติดตั้งเสร็จในวันเดียวกัน

การบันทึกบัญชี:

- เดบิต: เงินสด / ลูกหนี้การค้า 45,000 บาท
- เครดิต: รายได้จากการขายสินค้า 40,000 บาท
- เครดิต: รายได้ค่าบริการติดตั้ง 5,000 บาท

หมายเหตุ: หากราคารวมที่แจ้งลูกค้าเป็นราคาเดียวที่รวมทั้งสินค้าและบริการ จะต้องพิจารณาปันส่วนราคาตามสัดส่วนของราคาขายแยกต่างหากของแต่ละภาระตาม TFRS 15

3.4 ข้อควรระวังในการบันทึกการขายรับ

การบันทึกการขายรับอย่างไม่ถูกต้องเป็นหนึ่งในสาเหตุหลักที่ทำให้งบการเงินผิดเพี้ยนและอาจนำไปสู่การตัดสินใจทางธุรกิจที่ผิดพลาดได้ ข้อควรระวังที่สำคัญมีดังนี้:

3.4.1 อย่าบันทึกการขายได้เมื่อยังไม่เกิดการส่งมอบ

หลายธุรกิจบันทึกการขายได้ทันทีที่ได้รับเงินสดหรือเซ็นสัญญา ซึ่งไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชี เงินที่ได้รับล่วงหน้าต้องบันทึกเป็น "รายได้รับล่วงหน้า" จนกว่าจะได้ส่งมอบสินค้าหรือให้บริการครบถ้วน

ตัวอย่างที่ผิด: รับเงินค่าบริการรายปีล่วงหน้า 120,000 บาท แล้วบันทึกเป็นรายได้ทั้งก่อนในเดือนแรก

ตัวอย่างที่ถูกต้อง: บันทึกการขายได้เดือนละ 10,000 บาท ตลอด 12 เดือนที่ให้บริการ

3.4.2 อย่าลืมนับบันทึกการขายได้ที่ยังไม่ได้รับเงิน (Accrued Revenue)

บางธุรกิจให้บริการเสร็จแล้วแต่ยังไม่ได้ออกใบแจ้งหนี้หรือยังไม่ได้รับชำระเงิน หากไม่บันทึกการขายได้ในงวดที่บริการเสร็จสิ้น จะทำให้รายได้ต่ำกว่าความเป็นจริง

ตัวอย่าง: ให้บริการส่งสินค้าถึงมือลูกค้าแล้วเมื่อวันที่ 28 ธันวาคม แต่ออกใบแจ้งหนี้เดือน มกราคมปีถัดไป ต้องบันทึกรายได้ในเดือนธันวาคม

3.4.3 ระวังการบันทึกรายได้ที่เกินจริง (Overstating Revenue)

การเร่งรับรู้รายได้ก่อนเวลาอันควร หรือการบันทึกรายการที่ไม่ควรเป็นรายได้ จะทำให้งบการเงินดูดีเกินจริง และอาจเข้าข่ายการทุจริตทางบัญชี

ตัวอย่างที่ผิด: บันทึกรายได้จากการขายสินค้าแม้จะมีการตกลงว่าลูกค้าสามารถคืนสินค้าได้เต็มจำนวนโดยไม่มีเงื่อนไข

3.4.4 แยกรายการภาษีมูลค่าเพิ่มออกจากรายได้

ในประเทศไทย ธุรกิจที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ต้องเรียกเก็บ VAT 7% จากลูกค้าเพิ่มจากราคาสินค้า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บนี้ไม่ใช่รายได้ของบริษัท แต่เป็นภาระที่ต้องนำส่งกรมสรรพากร

ตัวอย่างที่ถูกต้อง: ขายสินค้าราคา 10,000 บาท บวก VAT 700 บาท รวมรับเงิน 10,700 บาท ต้องบันทึกรายได้ 10,000 บาท และบันทึก VAT ขาย 700 บาท แยกต่างหาก

3.4.5 ระวังรายการขายฝากขาย (Consignment Sales)

สินค้าที่ส่งไปยังตัวแทนจำหน่ายภายใต้สัญญาฝากขาย ยังไม่ควรรับรู้เป็นรายได้จนกว่าตัวแทนจะขายสินค้าให้กับลูกค้าคนสุดท้ายแล้ว เนื่องจากการควบคุมสินค้ายังอยู่กับผู้ฝากขาย

3.4.6 พิจารณาสวนลดและส่งเสริมการขาย

หากมีการให้ส่วนลดการค้า ส่วนลดเงินสด หรือรายการส่งเสริมการขาย ต้องนำมาหักออกจากรายได้เพื่อแสดงยอดขายสุทธิ

ตัวอย่าง: ขายสินค้า 100,000 บาท ให้ส่วนลดการค้า 10% รายได้สุทธิที่ต้องบันทึกคือ 90,000 บาท

3.4.7 ความสม่ำเสมอของนโยบายการรับรู้รายได้

บริษัทต้องใช้นโยบายการรับรู้รายได้อย่างสม่ำเสมอในทุกงวดบัญชี หากมีการเปลี่ยนแปลงนโยบาย ต้องเปิดเผยผลกระทบในหมายเหตุประกอบงบการเงิน การเปลี่ยนนโยบายบ่อยครั้งอาจสร้างความสงสัยให้กับผู้ใช้งบการเงิน

3.4.8 บันทึกรายได้ให้ตรงงวดบัญชี

สำหรับรายการที่คาบเกี่ยวระหว่างงวด เช่น บริการที่เริ่มปลายเดือนและสิ้นสุดต้นเดือนถัดไป ต้องคำนวณและแบ่งรายได้ตามสัดส่วนงานที่ทำเสร็จในแต่ละงวดอย่างสมเหตุสมผล

สรุปบทที่ 3

การบันทึกขายรับอย่างถูกต้องเป็นรากฐานสำคัญของการจัดทำกำไรขาดทุนที่น่าเชื่อถือ หลักการสำคัญที่ต้องยึดถือคือ "รับรู้รายได้เมื่อได้ส่งมอบสินค้าหรือให้บริการแล้วเสร็จ" ไม่ใช่เมื่อได้รับเงินสด โดยต้องพิจารณาเงื่อนไขของแต่ละรายการอย่างรอบคอบ ตั้งแต่สัญญา การส่งมอบ ราคาที่ตกลง ไปจนถึงสิทธิในการคืนสินค้าและส่วนลดต่าง ๆ

การแยกประเภทรายได้ระหว่างรายได้หลักและรายได้อื่นก็มีความสำคัญไม่แพ้กัน เนื่องจากช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินความสามารถในการทำกำไรที่แท้จริงของธุรกิจหลักได้อย่างถูกต้อง

ในบทถัดไป เราจะกล่าวถึงการบันทึกขายจ่ายและค่าใช้จ่าย ซึ่งเป็นอีกด้านหนึ่งของสมการกำไร ที่ต้องใช้ความรอบคอบไม่แพ้กัน

แบบฝึกหัดท้ายบทที่ 3

1. บริษัทรับเงินค่าบริการปรึกษา 6 เดือนล่วงหน้า จำนวน 300,000 บาท เมื่อวันที่ 1 มีนาคม ควรรับรู้รายได้เท่าใดในเดือนมีนาคม
2. ร้านค้าขายสินค้า 20,000 บาท โดยลูกค้ายังไม่ชำระเงิน สินค้าถูกส่งมอบแล้วทันที ควรรายได้ในวันดังกล่าวหรือไม่ เพราะเหตุใด
3. บริษัทรับเงินมัดจำสินค้า 50,000 บาท โดยสินค้าจะส่งมอบเดือนหน้า เงินจำนวนนี้ควรรายได้เมื่อใด

4. ขายสินค้าราคา 15,000 บาท (ไม่รวม VAT 7%) ต้องบันทึกขายได้เท่าใด และ VAT ขายเท่าใด
5. บริษัทขายเครื่องจักรเก่าได้กำไร 100,000 บาท รายการนี้ควรจัดเป็นรายได้หลักหรือรายได้อื่น เพราะเหตุใด

เอกสารอ้างอิงเพิ่มเติมสำหรับบทที่ 3:

- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี.
- กรมสรรพากร. (2566). คู่มือการจัดทำบัญชีและการเสียภาษีสำหรับธุรกิจ. กรุงเทพฯ: กรมสรรพากร.

บทที่ 4

การบันทึกรายจ่ายและค่าใช้จ่าย (Expense Recording)



หลังจากที่เราได้เรียนรู้เรื่องการบันทึกทรายนับในบทที่ 3 แล้ว ในบทนี้เราจะมาทำความเข้าใจกับอีกด้านหนึ่งของสมการกำไร นั่นคือ "รายจ่ายและค่าใช้จ่าย" ซึ่งเป็นองค์ประกอบสำคัญที่ทำให้เราทราบว่าการดำเนินธุรกิจต้องใช้ทรัพยากรไปเท่าใดเพื่อให้ได้มาซึ่งรายได้ การบันทึกค่าใช้จ่ายอย่างถูกต้องและเป็นระบบจะช่วยให้ผู้บริหารสามารถควบคุมต้นทุน ประเมินความคุ้มค่าในการดำเนินงาน และวางแผนลดค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็นได้อย่างมีประสิทธิภาพ

4.1 ความแตกต่างระหว่าง ต้นทุนขาย และ ค่าใช้จ่าย

ในการจัดทำงบกำไรขาดทุน ผู้เริ่มต้นมักสับสนระหว่าง "ต้นทุนขาย (Cost of Goods Sold - COGS)" และ "ค่าใช้จ่าย (Expenses)" แม้ทั้งสองรายการจะเป็นการใช้ทรัพยากรของบริษัทเช่นเดียวกัน แต่มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งการแยกประเภทให้ถูกต้องจะทำให้การวิเคราะห์ทางการเงินมีความแม่นยำมากขึ้น

4.1.1 ต้นทุนขาย (Cost of Goods Sold - COGS)

ความหมาย: ต้นทุนที่เกิดขึ้นโดยตรงกับการผลิตสินค้าหรือการให้บริการเพื่อให้ได้มาซึ่งรายได้ หากไม่มีรายการขายหรือบริการ ต้นทุนขายก็จะไม่เกิดขึ้น ต้นทุนขายจะถูกบันทึกเมื่อมีการขายสินค้าหรือให้บริการเท่านั้น

ลักษณะสำคัญ:

- เกี่ยวข้องโดยตรงกับตัวสินค้าหรือบริการที่ขาย
- แปรผันตามปริมาณการขาย (ยิ่งขายมาก ต้นทุนขายยิ่งมาก)
- เกิดขึ้นพร้อมกับการเกิดรายได้
- แสดงเป็นรายการหักจากรายได้ลำดับแรกในงบกำไรขาดทุน

ตัวอย่างต้นทุนขาย:

ประเภทธุรกิจ ตัวอย่างต้นทุนขาย

- ธุรกิจซื้อมาขายไป ราคาสินค้าที่ซื้อมาเพื่อขายต่อ, ค่าขนส่งสินค้าเข้า, ค่าภาชนะบรรจุสินค้า
- ธุรกิจผลิตสินค้า วัตถุดิบทางตรง, ค่าแรงงานฝ่ายผลิต, ค่าเสื่อมเครื่องจักร, ค่าใช้จ่ายโรงงาน (ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าเช่าโรงงาน)
- ธุรกิจให้บริการ เงินเดือนพนักงานผู้ให้บริการโดยตรง, วัสดุที่ใช้ในการให้บริการ
- ธุรกิจร้านอาหาร วัตถุดิบอาหาร, เครื่องดื่ม, เงินเดือนพ่อครัว

4.1.2 ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร (Selling, General & Administrative Expenses - SG&A)

ความหมาย: ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานของบริษัทโดยรวม ไม่ได้ผูกติดโดยตรงกับการผลิตหรือการขายสินค้าแต่ละหน่วย ค่าใช้จ่ายเหล่านี้เกิดขึ้นไม่ว่าบริษัทจะขายสินค้าได้หรือไม่ก็ตาม

ลักษณะสำคัญ:

- เกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการและการสนับสนุนการขาย
- อาจคงที่หรือผันแปรตามกิจกรรม แต่ไม่ผันแปรโดยตรงกับปริมาณขาย
- เกิดในทุกงวดบัญชี แม้ไม่มีรายได้
- แสดงเป็นรายการหักจากกำไรขั้นต้น

ตัวอย่างค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร:

ค่าใช้จ่ายในการขาย (Selling Expenses):

- เงินเดือนพนักงานขายและคอมมิชชั่น

- ค่าโฆษณาและประชาสัมพันธ์
- ค่าเดินทางและที่พักของฝ่ายขาย
- ค่าเช่าพื้นที่หน้าร้าน
- ค่าจัดกิจกรรมส่งเสริมการขาย
- ค่าบรรจุภัณฑ์เพื่อการจัดส่ง (กรณีแยกจากต้นทุนขาย)

ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (Administrative Expenses):

- เงินเดือนผู้บริหารและพนักงานสำนักงาน
- ค่าเช่าสำนักงานใหญ่
- ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่าโทรศัพท์ ของสำนักงาน
- ค่าธรรมเนียมธนาคาร
- ค่าที่ปรึกษากฎหมายและบัญชี
- ค่าประกันภัย
- ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์สำนักงาน
- ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะและค่าธรรมเนียมราชการ

4.1.3 ตารางเปรียบเทียบความแตกต่าง

ประเด็น	ต้นทุนขาย (COGS)	ค่าใช้จ่าย SG&A
ความเกี่ยวข้องกับสินค้า	เกี่ยวข้องโดยตรง (การผลิต/จัดหาสินค้า)	เกี่ยวข้องโดยอ้อม (การบริหาร/การตลาด)
การผันแปร	ผันแปรตามปริมาณการผลิต/การขาย	มักเป็นต้นทุนคงที่ หรือผันแปรตามเวลาและกิจกรรม
ลักษณะการเกิดขึ้น	รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อมีการขายเกิดขึ้นเท่านั้น (<i>Matching Principle</i>)	เกิดขึ้นสม่ำเสมอทุกงวด แม้ในงวดนั้นจะไม่มีการขาย

ประเด็น	ต้นทุนขาย (COGS)	ค่าใช้จ่าย SG&A
ตำแหน่งใน งบ P&L	นำไปหักออกจากรายได้ เพื่อหา กำไรขั้นต้น (Gross Profit)	นำไปหักออกจากกำไรขั้นต้น เพื่อ หา กำไรจากการดำเนินงาน (Operating Profit)

ตัวอย่าง วัตถุดิบ, ค่าแรงผลิต เงินเดือนฝ่ายขาย, ค่าเช่าสำนักงาน
ผลต่อการวิเคราะห์ ใช้คำนวณ Gross Profit Margin ใช้วิเคราะห์ประสิทธิภาพการ
บริหาร

ข้อควรจำ: สิ่งที่สำคัญที่สุดในการแยกต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายคือคำถามที่ว่า "ค่าใช้จ่าย
นี้เกิดขึ้นเพราะเราขายสินค้าหรือบริการชิ้นนี้โดยตรงหรือไม่?" ถ้าใช่ = ต้นทุนขาย ถ้า
ไม่ใช่ = ค่าใช้จ่าย

4.2 การจำแนกประเภทค่าใช้จ่าย

นอกจากการจำแนกเป็นต้นทุนขายและค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารแล้ว ผู้บริหารยัง
นิยมจำแนกค่าใช้จ่ายตาม "พฤติกรรมของต้นทุน" เพื่อใช้ในการวางแผน ควบคุม และ
ตัดสินใจทางธุรกิจ โดยแบ่งออกเป็น 2 ประเภทหลัก ได้แก่:

4.2.1 ค่าใช้จ่ายคงที่ (Fixed Expenses)

ความหมาย: ค่าใช้จ่ายที่มียอดรวมคงที่ไม่เปลี่ยนแปลงตามปริมาณการขายหรือการผลิต
ในช่วงเวลาหนึ่ง ไม่ว่าบริษัทจะขายสินค้าได้มากหรือน้อย ค่าใช้จ่ายเหล่านี้ก็ยังคงเกิดขึ้น
ในจำนวนเท่าเดิมหรือใกล้เคียงเดิม

ลักษณะสำคัญ:

- ยอดรวมคงที่ แต่ค่าใช้จ่ายต่อหน่วยจะลดลงเมื่อขายได้มากขึ้น (Economy of Scale)
- เกิดขึ้นตามเวลา เช่น รายเดือน รายปี
- ยากต่อการปรับลดในระยะสั้น
- มักเป็นภาระผูกพันตามสัญญา

ตัวอย่างค่าใช้จ่ายคงที่:

- ค่าเช่าอาคารสำนักงานและโรงงาน
- เงินเดือนพนักงานประจำ
- ค่าเบี้ยประกันภัยรายปี
- ค่าเสื่อมราคา (คำนวณตามอายุการใช้งาน ไม่ขึ้นกับปริมาณผลิต)
- ค่าบริการอินเทอร์เน็ตรายเดือนแบบเหมาจ่าย
- ค่าภาษีทรัพย์สิน
- ดอกเบี้ยเงินกู้แบบอัตราคงที่
- ค่าธรรมเนียมซอฟต์แวร์รายปี

ตัวอย่างเชิงตัวเลข: บริษัทจ่ายค่าเช่าสำนักงานเดือนละ 50,000 บาท ไม่ว่าบริษัทจะขายสินค้าได้ 100 ชิ้น หรือ 1,000 ชิ้น ค่าเช่าก็ยังคงเป็น 50,000 บาทเท่าเดิม

4.2.2 ค่าใช้จ่ายผันแปร (Variable Expenses)

ความหมาย: ค่าใช้จ่ายที่มียอดรวมเปลี่ยนแปลงไปตามปริมาณการขาย การผลิต หรือ การให้บริการ ยิ่งขายได้มาก ค่าใช้จ่ายนี้ก็ยิ่งเพิ่มขึ้นตามสัดส่วน

ลักษณะสำคัญ:

- ยอดรวมผันแปรตามกิจกรรม แต่ค่าใช้จ่ายต่อหน่วยคงที่
- ควบคุมได้ง่ายกว่าค่าใช้จ่ายคงที่

- หากไม่มีการขายหรือผลิต ก็จะไม่มียอดขาย

ตัวอย่างค่าใช้จ่ายผันแปร:

- วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต
- ค่าคอมมิชชั่นพนักงานขาย (คิดเป็นเปอร์เซ็นต์ของยอดขาย)
- ค่าขนส่งสินค้าไปยังลูกค้า
- ค่าบรรจุภัณฑ์
- ค่าน้ำค่าไฟของโรงงานที่แปรผันตามการผลิต
- ค่าธรรมเนียมการทำธุรกรรมบัตรเครดิต (คิดเป็นเปอร์เซ็นต์)

ตัวอย่างเชิงตัวเลข: พนักงานขายได้รับคอมมิชชั่น 5% ของยอดขาย หากขายได้ 100,000 บาท ค่าคอมมิชชั่น = 5,000 บาท แต่ถ้าขายได้ 200,000 บาท ค่าคอมมิชชั่น = 10,000 บาท

4.2.3 ค่าใช้จ่ายกึ่งผันแปร (Semi-Variable Expenses)

นอกจากนี้ยังมีค่าใช้จ่ายอีกประเภทหนึ่งที่เรียกว่า ค่าใช้จ่ายกึ่งผันแปร ซึ่งมีทั้งส่วนที่เป็นคงที่และส่วนที่ผันแปร

- **ตัวอย่าง: ค่าโทรศัพท์ ที่มีค่าบริการรายเดือนคงที่ + ค่าโทรตามจำนวนนาทีที่ใช้จริง**
- **ตัวอย่าง: เงินเดือนพนักงานขาย (คงที่) + คอมมิชชั่น (ผันแปร)**

ความสำคัญของการจำแนกประเภท: การเข้าใจพฤติกรรมของค่าใช้จ่ายช่วยให้ผู้บริหารสามารถ:

1. คำนวณจุดคุ้มทุน (Break-Even Point)
2. วางแผนกำไรในระดับยอดขายต่าง ๆ

3. ควบคุมต้นทุนได้ตรงจุด

4. ตัดสินใจเรื่องการลงทุนหรือการขยายธุรกิจ

4.3 หลักการจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย (Matching Principle)

หลักการจับคู่รายได้และค่าใช้จ่ายเป็นหลักการบัญชีที่สำคัญมากข้อหนึ่ง กำหนดว่าค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อก่อให้เกิดรายได้ในงวดใด ควรถูกบันทึกในงวดเดียวกับรายได้นั้นไม่ว่าการจ่ายเงินสดจะเกิดขึ้นเมื่อใดก็ตาม

4.3.1 แนวคิดพื้นฐาน

หลักการนี้ตั้งอยู่บนพื้นฐานของเกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) ที่ต้องการให้งบการเงินสะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริงของแต่ละงวดบัญชี โดยจับคู่รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกันไว้ด้วยกัน

หลักคิดสำคัญ: "รายได้ที่รับรู้เมื่อใด ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการสร้างรายได้นั้นก็ต้องรับรู้ในงวดเดียวกัน"

4.3.2 ตัวอย่างการประยุกต์ใช้หลักการจับคู่

ตัวอย่างที่ 1: ต้นทุนสินค้าที่ขาย

ขายสินค้าได้ 100,000 บาท โดยสินค้าที่ขายมีต้นทุน 60,000 บาท

การบันทึก: บันทึกรายได้ 100,000 บาท และบันทึกต้นทุนขาย 60,000 บาท ในงวดเดียวกัน

ตัวอย่างที่ 2: ค่าคอมมิชชั่นพนักงานขาย

พนักงานขายปิดการขายได้ 500,000 บาท ในเดือนธันวาคม บริษัทจ่ายคอมมิชชั่น 5% ในเดือนมกราคมปีถัดไป

การบันทึก: ต้องบันทึกค่าคอมมิชชั่น 25,000 บาท เป็นค่าใช้จ่ายในเดือนธันวาคม (งวดที่เกิดรายได้) โดยบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายค้างจ่าย แม้ยังไม่ได้จ่ายเงินก็ตาม

ตัวอย่างที่ 3: ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร

ซื้อเครื่องจักรมูลค่า 1,200,000 บาท อายุการใช้งาน 10 ปี ใช้ในการผลิตสินค้าทุกปี
การบันทึก: แม้จะจ่ายเงินซื้อเครื่องจักรทั้งหมดในปีแรก แต่ตามหลักการจับคู่ต้องบันทึกค่าเสื่อมราคาปีละ 120,000 บาท เป็นค่าใช้จ่ายทุกปีตลอดอายุการใช้งาน เพื่อให้สอดคล้องกับรายได้ที่เครื่องจักรช่วยสร้าง

ตัวอย่างที่ 4: ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า

จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยรายปี 120,000 บาท เมื่อวันที่ 1 มกราคม ครอบคลุมทั้งปี
การบันทึก: ไม่บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายทั้งก่อนในเดือนมกราคม แต่จะทยอยบันทึกเดือนละ 10,000 บาท เพื่อให้ตรงกับประโยชน์ที่ได้รับในแต่ละเดือน

4.3.3 ประเภทของการปรับปรุงบัญชีตามหลักการจับคู่

ประเภทการปรับปรุง ความหมาย ตัวอย่าง

- ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (Accrued Expenses) ใช้ประโยชน์แล้วแต่ยังไม่จ่ายเงิน ค่าไฟฟ้าค้างจ่าย, เงินเดือนค้างจ่าย
- ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า (Prepaid Expenses) จ่ายเงินแล้วแต่ยังไม่ใช้ประโยชน์ ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า, ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า

- รายได้ค้างรับ (Accrued Revenue) ให้บริการแล้วแต่ยังไม่ได้รับเงิน ดอกเบี้ยค้างรับ
- รายได้รับล่วงหน้า (Unearned Revenue) รับเงินแล้วแต่ยังไม่ได้ให้บริการ เงินมัดจำ, ค่าบริการรับล่วงหน้า

4.4 ตัวอย่างการบันทึกค่าใช้จ่ายที่พบบ่อย

ในหัวข้อนี้จะแสดงตัวอย่างการบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ธุรกิจทั่วไปพบบ่อย พร้อมอธิบายว่าค่าใช้จ่ายแต่ละรายการควรจัดอยู่ในหมวดใดของงบกำไรขาดทุน

ตัวอย่างที่ 1: ค่าเช่าพื้นที่หน้าร้าน

บริษัทจ่ายค่าเช่าหน้าแถวเดือนละ 30,000 บาท ใช้เป็นพื้นที่ขายสินค้า
การบันทึกบัญชี (ทุกสิ้นเดือน):

- เดบิต: ค่าเช่า (ค่าใช้จ่ายในการขาย) 30,000 บาท
- เครดิต: เงินสด / เงินฝากธนาคาร 30,000 บาท

การจัดประเภท: ค่าใช้จ่ายในการขาย (Selling Expense) และเป็นค่าใช้จ่ายคงที่

ตัวอย่างที่ 2: เงินเดือนพนักงาน

เงินเดือนพนักงานขาย 25,000 บาท พนักงานบัญชี 22,000 บาท และผู้จัดการร้าน 35,000 บาท

การบันทึกบัญชี:

- เดบิต: เงินเดือนพนักงานขาย (ค่าใช้จ่ายในการขาย) 25,000 บาท

- เดบิต: เงินเดือนพนักงานบัญชี (ค่าใช้จ่ายในการบริหาร) 22,000 บาท
- เดบิต: เงินเดือนผู้จัดการร้าน (ค่าใช้จ่ายในการขาย) 35,000 บาท
- เครดิต: เงินสด / เงินฝากธนาคาร 82,000 บาท

การจัดประเภท: แยกตามหน้าที่ของพนักงาน หากพนักงานทำหน้าที่เกี่ยวข้องกับการขายโดยตรงให้จัดเป็นค่าใช้จ่ายในการขาย หากเป็นงานสนับสนุนให้จัดเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร

ตัวอย่างที่ 3: ค่าไฟฟ้าและน้ำประปา

ใบแจ้งหนี้ค่าไฟฟ้าประจำเดือน 8,000 บาท แบ่งเป็นสำนักงาน 3,000 บาท และโรงงานผลิต 5,000 บาท

การบันทึกบัญชี:

- เดบิต: ค่าไฟฟ้าสำนักงาน (ค่าใช้จ่ายในการบริหาร) 3,000 บาท
- เดบิต: ค่าไฟฟ้าโรงงาน (ต้นทุนขาย) 5,000 บาท
- เครดิต: เงินสด / เงินฝากธนาคาร 8,000 บาท

การจัดประเภท: แยกตามพื้นที่การใช้งาน หากเกี่ยวข้องกับการผลิตโดยตรงให้จัดเป็นต้นทุนขาย

ตัวอย่างที่ 4: ค่าโฆษณาและส่งเสริมการขาย

จ่ายค่าโฆษณาบนแพลตฟอร์มออนไลน์ 15,000 บาท และค่าจัดโปรโมชั่นลดราคา 10,000 บาท

การบันทึกบัญชี:

- เดบิต: ค่าโฆษณา (ค่าใช้จ่ายในการขาย) 15,000 บาท

- เดบิต: ค่าส่งเสริมการขาย (ค่าใช้จ่ายในการขาย) 10,000 บาท
- เครดิต: เงินสด / เงินฝากธนาคาร 25,000 บาท

การจัดประเภท: ค่าใช้จ่ายในการขาย ช่วยกระตุ้นยอดขายโดยตรง

ตัวอย่างที่ 5: ค่าซื้อวัตถุดิบสำหรับผลิตสินค้า

ซื้อแป้ง น้ำตาล และวัตถุดิบอื่น ๆ สำหรับทำเบเกอรี่ขาย จำนวน 45,000 บาท

การบันทึกบัญชี (เมื่อซื้อ):

- เดบิต: วัตถุดิบคงคลัง (สินทรัพย์) 45,000 บาท
- เครดิต: เงินสด / เงินฝากธนาคาร 45,000 บาท

การบันทึกบัญชี (เมื่อเบิกใช้ผลิต):

- เดบิต: ต้นทุนขาย - วัตถุดิบ 45,000 บาท
- เครดิต: วัตถุดิบคงคลัง 45,000 บาท

ข้อสำคัญ: การซื้อวัตถุดิบยังไม่ใช่ค่าใช้จ่ายจนกว่าจะถูกเบิกใช้ในการผลิตและขายสินค้าไปแล้ว

ตัวอย่างที่ 6: ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า

จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยรายปี 60,000 บาท วันที่ 1 มกราคม คำนวณ 12 เดือน

การบันทึกบัญชี (วันที่ 1 มกราคม):

- เดบิต: ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า (สินทรัพย์) 60,000 บาท

- เครดิต: เงินสด / เงินฝากธนาคาร 60,000 บาท

การบันทึกบัญชี (ทุกสิ้นเดือน):

- เดบิต: ค่าเบี้ยประกันภัย (ค่าใช้จ่ายในการบริหาร) 5,000 บาท
- เครดิต: ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า 5,000 บาท

ผลต้องบกำไรขาดทุน: ค่าใช้จ่าย 5,000 บาทต่อเดือน ปรากฏในงบทุกเดือน ตามหลักการจับคู่

ตัวอย่างที่ 7: ค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์สำนักงาน

ซื้อคอมพิวเตอร์สำหรับงานบัญชี 30,000 บาท อายุการใช้งาน 5 ปี คิดค่าเสื่อมแบบเส้นตรง

การคำนวณ: ค่าเสื่อมต่อปี = $30,000 \div 5 = 6,000$ บาท หรือเดือนละ 500 บาท

การบันทึกบัญชี (ทุกสิ้นเดือน):

- เดบิต: ค่าเสื่อมราคา (ค่าใช้จ่ายในการบริหาร) 500 บาท
- เครดิต: ค่าเสื่อมราคาสะสม (บัญชีพัก) 500 บาท

หมายเหตุ: รายละเอียดเกี่ยวกับค่าเสื่อมราคาจะอธิบายเพิ่มเติมในบทที่ 6

ตัวอย่างที่ 8: ดอกเบี้ยเงินกู้ธนาคาร

บริษัทมีเงินกู้ธนาคาร 1,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 6% ต่อปี จ่ายดอกเบี้ยทุกเดือน

การคำนวณ: ดอกเบี้ยต่อเดือน = $(1,000,000 \times 6\%) \div 12 = 5,000$ บาท

การบันทึกบัญชี (ทุกสิ้นเดือน):

- เดบิต: ดอกเบี้ยจ่าย (ค่าใช้จ่ายอื่น) 5,000 บาท
- เครดิต: เงินสด / เงินฝากธนาคาร 5,000 บาท

การจัดประเภท: ดอกเบี้ยจ่ายจัดเป็นค่าใช้จ่ายอื่น ไม่ใช่ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน
เพราะเกิดจากการจัดหาเงินทุน ไม่ใช่จากการดำเนินธุรกิจหลัก

ตัวอย่างที่ 9: ค่าขนส่งสินค้าไปยังลูกค้า

จ่ายค่าขนส่งสินค้าให้ลูกค้า 3,500 บาท สำหรับการขายสินค้าครั้งหนึ่ง

การบันทึกบัญชี:

- เดบิต: ค่าขนส่งขาย (ค่าใช้จ่ายในการขาย) 3,500 บาท
- เครดิต: เงินสด / เงินฝากธนาคาร 3,500 บาท

ข้อสังเกต: บางบริษัทอาจจัดค่าขนส่งขายเป็นต้นทุนขาย หากเกี่ยวข้องโดยตรงกับการส่งมอบสินค้า ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับนโยบายของแต่ละบริษัทและความสม่ำเสมอในการจัดประเภท

ตัวอย่างที่ 10: ค่าภาษีหัก ณ ที่จ่าย และค่าภาษีอื่น ๆ

จ่ายค่าบริการที่ปรึกษา 20,000 บาท ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย 3%

การคำนวณ: ภาษีหัก ณ ที่จ่าย = $20,000 \times 3\% = 600$ บาท

การบันทึกบัญชี:

- เดบิต: ค่าที่ปรึกษา (ค่าใช้จ่ายในการบริหาร) 20,000 บาท

- เครดิต: เงินสด / เงินฝากธนาคาร 19,400 บาท
- เครดิต: ภาษีหัก ณ ที่จ่ายนำส่ง (หนี้สิน) 600 บาท

ข้อสำคัญ: ภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ถูกหักไว้ ไม่ใช่ค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม แต่เป็นส่วนหนึ่งของค่าบริการที่บริษัทนำส่งแทนผู้ให้บริการ และสามารถนำไปเครดิตภาษีได้

ตารางสรุปการจัดหมวดหมู่ค่าใช้จ่ายที่พบบ่อย

รายการค่าใช้จ่าย	หมวดในงบกำไรขาดทุน (P&L)	พฤติกรรมต้นทุน (Fixed / Variable)
วัตถุดิบและสินค้าที่ขาย	ต้นทุนขาย (COGS)	ผันแปร (Variable Cost)
เงินเดือนพนักงานฝ่ายผลิต	ต้นทุนขาย (COGS)	คงที่ (Fixed Cost)
ค่าเช่าโรงงาน	ต้นทุนขาย (COGS)	คงที่ (Fixed Cost)
เงินเดือนพนักงานขาย	ค่าใช้จ่ายในการขาย (Selling Expenses)	คงที่ (Fixed Cost)
ค่าคอมมิชชั่นพนักงานขาย	ค่าใช้จ่ายในการขาย (Selling Expenses)	ผันแปร (Variable Cost)
ค่าโฆษณา	ค่าใช้จ่ายในการขาย (Selling Expenses)	คงที่ / กึ่งผันแปร (Fixed / Semi-Variable)
ค่าเช่าสำนักงาน	ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (Admin Expenses)	คงที่ (Fixed Cost)
เงินเดือนผู้บริหาร	ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (Admin Expenses)	คงที่ (Fixed Cost)
ค่าไฟฟ้าสำนักงาน	ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (Admin Expenses)	กึ่งผันแปร (Semi-Variable Cost)

รายการค่าใช้จ่าย	หมวดในงบกำไรขาดทุน (P&L)	พฤติกรรมต้นทุน (Fixed / Variable)
ค่าเสื่อมราคา สำนักงาน	ค่าใช้จ่ายในการบริหาร (Admin Expenses)	คงที่ (Fixed Cost)
ดอกเบี้ยจ่าย	ต้นทุนทางการเงิน / ค่าใช้จ่ายอื่น (Finance Costs)	คงที่ (Fixed Cost)
ภาษีธุรกิจเฉพาะ	ค่าใช้จ่ายในการบริหาร / ภาษี (Admin / Tax)	ผันแปรตามรายได้ (Variable Cost)

สรุปบทที่ 4

การบันทึกค่าใช้จ่ายและค่าใช้จ่ายอย่างถูกต้องต้องอาศัยความเข้าใจใน 3 ประเด็นสำคัญ:

1. การแยกประเภทให้ถูกต้อง: ต้นทุนขาย vs ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร vs ค่าใช้จ่ายอื่น ซึ่งแต่ละหมวดมีตำแหน่งที่แตกต่างกันในงบกำไรขาดทุนและความหมายในการวิเคราะห์ที่ต่างกัน
2. การเข้าใจพฤติกรรมต้นทุน: ค่าใช้จ่ายคงที่และผันแปร มีผลต่อการวางแผนกำไรและการตัดสินใจทางธุรกิจแตกต่างกัน
3. การยึดหลักการจับคู่: บันทึกค่าใช้จ่ายให้ตรงกับงวดที่เกิดรายได้ที่เกี่ยวข้อง ไม่ใช่บันทึกตามวันที่จ่ายเงิน เพื่อให้งบกำไรขาดทุนสะท้อนผลการดำเนินงานที่แท้จริงในแต่ละงวด

เมื่อบันทึกรายได้และค่าใช้จ่ายครบถ้วนแล้ว ขั้นตอนต่อไปคือการนำข้อมูลทั้งหมดมาคำนวณกำไรในแต่ละชั้น ซึ่งจะอธิบายในบทที่ 5

แบบฝึกหัดท้ายบทที่ 4

1. ร้านขายเสื้อผ้าซื้อเสื้อมา 100 ตัว ราคาตัวละ 200 บาท ขายไปได้ 60 ตัว ราคาตัวละ 350 บาท จงคำนวณต้นทุนขายและกำไรขั้นต้น
2. บริษัทจ่ายค่าเช่าล่วงหน้า 3 เดือน จำนวน 90,000 บาท ควรบันทึกค่าเช่าเป็นค่าใช้จ่ายเดือนละเท่าใด
3. จงแยกประเภทค่าใช้จ่ายต่อไปนี้ว่าเป็นต้นทุนขาย ค่าใช้จ่ายในการขาย หรือค่าใช้จ่ายในการบริหาร:
 - เงินเดือนผู้จัดการร้านค้า
 - ค่าขนส่งสินค้าจากซัพพลายเออร์
 - ค่าน้ำยาทำความสะอาดสำนักงาน
 - ค่าโฆษณาทางโทรทัศน์
4. พนักงานขายได้รับเงินเดือนเดือนละ 15,000 บาท และค่าคอมมิชชั่น 3% ของยอดขาย ในเดือนที่มียอดขาย 300,000 บาท ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับพนักงานขายรวมเท่ากับเท่าใด และส่วนใดเป็นค่าใช้จ่ายคงที่ ส่วนใดเป็นค่าใช้จ่ายผันแปร
5. เหตุใดการซื้อวัตถุดิบเข้ามาเก็บในคลังสินค้าจึงไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนทันที

เอกสารอ้างอิงเพิ่มเติมสำหรับบทที่ 4:

- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2563). มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชี.
- Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2020). Managerial Accounting (17th ed.). McGraw-Hill Education.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2019). Intermediate Accounting (17th ed.). Wiley.

ขอขอบคุณผู้อ่านทุกท่านที่ให้ความสนใจศึกษาคู่่มือเล่มนี้ หวังเป็นอย่างยิ่งว่าเนื้อหาทั้งหมดจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาความรู้ความเข้าใจด้านการเงินการบัญชี และนำไปประยุกต์ใช้ในการบริหารธุรกิจของท่านให้ประสบความสำเร็จอย่างยั่งยืน