

การปิดบัญชีและการปรับปรุงบัญชี

การปิดบัญชี

การปิดบัญชีมี 3 ลักษณะ คือ

1. การปิดบัญชีประจำวัน
2. การปิดบัญชีประจำเดือน
3. การปิดบัญชีประจำปี

การปิดบัญชีประจำวัน

หมายถึง การปิดบัญชีเงินสดและบัญชีเงินฝากธนาคารจากสมุดเงินสดรับและสมุดเงินสดจ่ายไป บัญชีแยกประเภท คือ “บัญชีเงินสด” และ “บัญชีเงินฝากธนาคาร” ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป เพื่อทราบว่า มีเงินสดคงเหลือประจำวันเป็นจำนวนเงินเท่าใด และเงินฝากธนาคารแต่ละบัญชีคงเหลือเป็นจำนวนเงินเท่าใด

การปิดบัญชีประจำเดือน

หมายถึง การปิดบัญชีในสมุดเงินสด สมุดขาย สมุดซื้อ และทะเบียนค่าใช้จ่ายในการซื้อและดำเนินงาน โดยผ่านรายการบัญชีไปบัญชีแยกประเภทต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป เพื่อจัดทำงบทดลองประจำเดือน

การจัดทำงบทดลองประจำเดือน

เป็นการเก็บรวบรวมรายการบัญชีต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นทุก ๆ บัญชี ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป โดยนำมาแสดงไว้ในงบทดลองเพื่อให้ฝ่ายจัดการใช้เป็นข้อมูลนำเสนอต่อคณะกรรมการดำเนินการในการประชุมประจำเดือน เพื่อคณะกรรมการดำเนินการจะได้พิจารณารายการบัญชีทุกรายการ รวมทั้ง รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินสดและรายการบัญชีที่ไม่เกี่ยวข้องกันกับเงินสดที่เกิดขึ้นในระหว่างเดือน

งบทดลองประจำเดือนให้จัดทำตามรูปแบบ ดังนี้

ร้านสหกรณ์.....จำกัด

งบทดลอง

วันที่.....เดือน.....พ.ศ.....

ลำดับ ที่	ชื่อบัญชี	หน้า บัญชี	ยอดยกมาจากเดือนก่อน		รายการระหว่างเดือน		ยอดคงเหลือสิ้นเดือน	
			เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต

นอกจากนี้ ณ วันสิ้นเดือน เฉพาะสำหรับสหกรณ์ร้านค้าที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม สหกรณ์ จะต้องทำการปิดบัญชีภาษีซื้อ และบัญชีภาษีขายไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อนำภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่งกรมสรรพากรหรืออาจจะขอคืนจากกรมสรรพากรแล้วแต่กรณี พร้อมทั้งจัดทำรายงานภาษีซื้อ รายงาน ภาษีขาย

ดังนั้น เพื่อให้สหกรณ์ร้านค้ามีความเข้าใจในการปิดบัญชีภาษีซื้อ ภาษีขาย ได้ดียิ่งขึ้น จึงขอ อธิบายวิธีการปิดบัญชีภาษีซื้อ ภาษีขาย ณ วันสิ้นเดือน พร้อมยกตัวอย่างประกอบ ดังต่อไปนี้

การปิดบัญชีภาษีซื้อ ภาษีขาย ณ วันสิ้นเดือน

ณ วันสิ้นเดือน ให้สหกรณ์ปิดบัญชีภาษีซื้อ และบัญชีภาษีขาย ไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อ คำนวณหายอดภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวนเท่าใด หรือจะขอคืน หรือขอเครดิต ภาษีเป็นจำนวนเท่าใด โดยบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป โดย

1. **เดบิต** บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

XX

เครดิต บัญชีภาษีซื้อ

XX

(ปิดบัญชีภาษีซื้อประจำเดือนไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม)

2. เดบิต บัญชีภาษีขาย

XX

เครดิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

XX

(ปิดบัญชีภาษีขายประจำเดือนไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม)

เมื่อปิดบัญชีภาษีซื้อ ภาษีขาย ไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มเรียบร้อยแล้ว ถ้าปรากฏว่ายอดคงเหลือของบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มเป็น ดังนี้

1. **เป็นด้านเดบิต** หมายถึง ภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย สหกรณ์จะขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยขอคืนเป็นเงินสดหรือขอเครดิตภาษีซื้อในเดือนถัดไป ถ้าสหกรณ์ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินสด เมื่อสหกรณ์ได้รับเงินสดหรือได้รับเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของสหกรณ์จากกรมสรรพากรแล้วให้บันทึกบัญชีในสมุดเงินสด ดังนี้

เดบิต บัญชีเงินสด

XX

หรือ **เดบิต** บัญชีเงินฝากธนาคาร **เครดิต** บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

XX

ข้อสังเกต เนื่องจากบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม จะมีสถานะเป็นเจ้าหนี้หรือลูกหนี้ของสหกรณ์ก็ได้ ดังนั้นในกรณีเช่นนี้ หากสหกรณ์ขอคืนเป็นเงินสด ก็ควรเขียนไว้ในบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มให้สังเกตเห็นชัดเจนว่าได้ยื่นขอภาษีคืนเป็นเงินสดแล้ว เพื่อป้องกันการนำไปขอเครดิตภาษีซื้อซ้ำอีก

แต่หากสหกรณ์ขอนำภาษีซื้อจำนวนมากกว่าภาษีขาย ซึ่งผลต่างอยู่ทางด้านเดบิตในบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มไปขอเครดิตภาษีซื้อในเดือนถัดไป สหกรณ์ไม่ต้องบันทึกบัญชีใด ๆ ให้คงบัญชีไว้เช่นนั้นจนกระทั่งถึงเดือนถัดไปให้นำภาษีมูลค่าเพิ่มที่มียอดคงเหลือทางด้านเดบิตของเดือนก่อน ซึ่งถือว่าสรรพากรเป็นลูกหนี้สหกรณ์นั้น นำไปรวมกับภาษีซื้อที่ถูกปิดบัญชีไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มทางด้านเดบิตแล้วและเปรียบเทียบกับภาษีขายที่ถูกปิดบัญชีไปยังบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มทางด้านเครดิตแล้วเช่นเดียวกัน หากปรากฏว่าภาษีขายมีจำนวนมากกว่า ภาษีซื้อรวมกับจำนวนเงินเดบิตคงเหลือ แสดงว่าสหกรณ์จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากร

2. **เป็นด้านเครดิต** หมายถึง ภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ สหกรณ์จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากรภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป และเมื่อสหกรณ์จ่ายเงินหรือเช็คเป็นค่าภาษีมูลค่าเพิ่มให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

XX

เครดิต บัญชีเงินสด

XX

หรือ **เครดิต** บัญชีเงินฝากธนาคาร

ข้อสังเกต หาก ณ วันสิ้นปีทางบัญชี บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มที่มียอดคงเหลือทางด้านเดบิต ให้แสดงไว้ในรายการ “ภาษีมูลค่าเพิ่ม-ลูกหนี้สรรพากร” ในหมวดสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น แต่ถ้าบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มมียอดคงเหลือทางด้านเครดิต ให้แสดงไว้ในรายการ “ภาษีมูลค่าเพิ่ม-เจ้าหนี้สรรพากร” ในหมวดหนี้สินหมุนเวียนอื่น

ตัวอย่างการปิดบัญชีภาษีซื้อ ภาษีขาย

บันทึกรายการปิดบัญชีภาษีซื้อ ภาษีขาย ในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

31 ม.ค. 49	เดบิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,001	
	เครดิต บัญชีภาษีซื้อ		1,001
	(ปิดบัญชีภาษีซื้อประจำเดือน ม.ค.49)		
	เดบิต บัญชีภาษีขาย	1,211	
	เครดิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,211
	(ปิดบัญชีภาษีขายประจำเดือน ม.ค.49)		
28 ก.พ. 49	เดบิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,400	
	เครดิต บัญชีภาษีซื้อ		1,400
	(ปิดบัญชีภาษีซื้อประจำเดือน ก.พ.49)		
	เดบิต บัญชีภาษีขาย	1,100	
	เครดิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,100
	(ปิดบัญชีภาษีขายประจำเดือน ก.พ.49)		
31 มี.ค. 49	เดบิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,900	
	เครดิต บัญชีภาษีซื้อ		1,900
	(ปิดบัญชีภาษีซื้อประจำเดือน มี.ค.49)		
	เดบิต บัญชีภาษีขาย	1,800	
	เครดิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,800
	(ปิดบัญชีภาษีขายประจำเดือน มี.ค.49)		
30 เม.ย. 49	เดบิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม	1,500	
	เครดิต บัญชีภาษีซื้อ		1,500
	(ปิดบัญชีภาษีซื้อประจำเดือน เม.ย.49)		
	เดบิต บัญชีภาษีขาย	2,000	
	เครดิต บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม		2,000
	(ปิดบัญชีภาษีขายประจำเดือน เม.ย.49)		

บันทึกการจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่มในสมุดเงินสด โดย

15 ก.พ. 49	เดบิต	บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม	210	
	เครดิต	บัญชีเงินสด		210
15 พ.ค.49	เดบิต	บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม	100	
	เครดิต	บัญชีเงินสด		100

บัญชีภาษีซื้อ

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต	เครดิต	คงเหลือ เดบิต	คงเหลือ เครดิต
31 ม.ค.49	สมุดซื้อ	รว.	1,001		1,001	1,001
“	ภาษีมูลค่าเพิ่ม			1,001	-	-
28 ก.พ.49	สมุดซื้อ		1,400		1,400	1,400
“	ภาษีมูลค่าเพิ่ม			1,400	-	-
31 มี.ค.49	สมุดซื้อ		1,900		1,900	1,900
“	ภาษีมูลค่าเพิ่ม			1,900	-	-
30 เม.ย.49	สมุดซื้อ		1,500		1,500	1,500
“	ภาษีมูลค่าเพิ่ม			1,500	-	-

บัญชีภาษีขาย

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต	เครดิต	คงเหลือ เดบิต	คงเหลือ เครดิต
31 ม.ค.49	สมุดขาย	รว.		1,211		1,211
“	ภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,211		-	-
28 ก.พ.49	สมุดขาย			1,100		1,100
“	ภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,100		-	-
31 มี.ค.49	สมุดขาย			1,800		1,800
“	ภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,800		-	-
30 เม.ย.49	สมุดขาย			2,000		2,000
“	ภาษีมูลค่าเพิ่ม		2,000		-	-

บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม

วัน เดือน ปี	รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต	เครดิต	คงเหลือ เดบิต	คงเหลือ เครดิต
31 ม.ค.49	ภาษีซื้อ		1,001			
“	ภาษีขาย			1,211		210
15 ก.พ.49	เงินสด		210		-	-
28 ก.พ.49	ภาษีซื้อ		1,400			
“	ภาษีขาย			1,100	300	
31 มี.ค.49	ภาษีซื้อ		1,900		2,200	
“	ภาษีขาย			1,800	400	
30 เม.ย.49	ภาษีซื้อ		1,500		1,900	
“	ภาษีขาย			2,000		100
15 พ.ค.49	เงินสด		100		-	

ข้อสังเกต

1. บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม หากยอดคงเหลืออยู่ทางด้านเดบิต หมายถึง สหกรณ์สามารถขอคืนภาษีซื้อได้ และหากไม่ขอคืนและคงเหลือไว้ในบัญชีจะหมายถึง ภาษีมูลค่าเพิ่ม-ลูกหนี้กรมสรรพากร แสดงในงบดุล หมวดสินทรัพย์หมุนเวียนอื่น โดยอาจจะเขียนข้อสังเกตด้วยตัวดินสอไว้ในบัญชีภาษีมูลค่าเพิ่มว่าเป็นภาษีซื้อของเดือนใดบ้าง

2. บัญชีภาษีมูลค่าเพิ่ม หากยอดคงเหลืออยู่ทางด้านเครดิต หมายถึง สหกรณ์มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้กรมสรรพากร และหากไม่นำส่งและคงเหลือไว้ในบัญชีจะหมายถึง ภาษีมูลค่าเพิ่มเจ้าหนี้กรมสรรพากร แสดงในงบดุล หมวดหนี้สินหมุนเวียน

3. การจ่ายภาษีมูลค่าเพิ่ม สหกรณ์ต้องยื่นแบบ ภพ.30 ภายในวันที่ 15 ของทุกเดือน หากพ้นกำหนดจะต้องโทษทั้งทางอาญาและทางแพ่ง

นอกจากนี้ สหกรณ์ร้านค้าที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ยังมีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานภาษีซื้อ รายงานภาษีขาย และรายงานสินค้าและวัตถุดิบ

ตัวอย่างการจัดทำรายงานภาษีซื้อ

รายงานภาษีซื้อ							
เดือน มกราคม ปี 2549							
ชื่อผู้ประกอบการ ร้านสหกรณ์ทันใจ จำกัด				เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร			
				7	0	1	3
				5	6	9	8
				4	2		
ชื่อสถานประกอบการ ร้านสหกรณ์ทันใจ จำกัด							
ลำดับ ที่	ใบกำกับภาษี		ชื่อผู้ขายสินค้า/ ผู้ให้บริการ	มูลค่าสินค้า หรือบริการ		จำนวนเงิน ภาษีมูลค่าเพิ่ม	
	วันเดือนปี	เลขที่ เล่มที่					
1/1	5 ม.ค.49	10021	บริษัทนนา จำกัด	2,000		140	
1/2	12 ม.ค.49	11032	บริษัทเซ็นโก จำกัด	10,000		700	
1/3	25 ม.ค.49	10027	บริษัทนนา จำกัด	300		21	
1/4	28 ม.ค.49	10321	บริษัทเซนต์ตา จำกัด	2,000		140	
				14,300		1,001	

ข้อพึงระวังในการจัดทำรายงานภาษีซื้อ

1. ต้องเป็นสหกรณ์ร้านค้าที่จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
2. ให้ลงรายการตามใบกำกับภาษี เฉพาะรายการภาษีซื้อที่มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเท่านั้น
3. ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการ และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเกิดจากใบกำกับภาษี เฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปเป็นรายใบกำกับภาษี
4. ให้เรียงลำดับเลขที่กำกับใบกำกับภาษีขึ้นใหม่ทางด้านบนขวาของใบกำกับภาษีนั้น ๆ โดยการเรียงลำดับตามใบกำกับภาษีที่ได้รับ
5. ให้แยกใบกำกับภาษีเป็นรายเดือนภาษีที่ลงรายการในรายงานภาษีซื้อ
6. ให้ลงรายการเรียงตามลำดับใบกำกับภาษีที่ได้รับ โดยไม่คำนึงถึงว่าใบกำกับภาษีนั้นจะลงวัน เดือน ปีใด
7. การลงรายการในช่องวัน เดือน ปี ของใบกำกับภาษี ให้ลงวัน เดือน ปี ตามที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษี

8. ให้ลงรายการภายใน 3 วันทำการ นับแต่วันที่ได้รับใบกำกับภาษี เว้นแต่ภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณในเดือนภาษี เพราะมีเหตุจำเป็น ดังต่อไปนี้

ก. เหตุจำเป็นซึ่งเกิดขึ้นตามประเพณีทางการค้า

ข. เหตุสุดวิสัย

ค. ได้รับใบกำกับภาษีในเดือนภาษีอื่นที่มีใช้เดือนภาษีที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษี

9. ภาษีซื้อที่มีได้นำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษี เพราะมีเหตุจำเป็นตามข้อ 8 ให้มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีหลังจากนั้นได้ แต่ต้องไม่เกิน 6 เดือน นับแต่เดือนถัดจากเดือนที่ออกใบกำกับภาษี ทั้งนี้ให้ระบุข้อความว่า “**ถือเป็นภาษีซื้อในเดือนภาษี.....**” ไว้ในใบกำกับภาษีดังกล่าวด้วย โดยข้อความดังกล่าวจะตีพิมพ์จัดทำขึ้นด้วยระบบคอมพิวเตอร์ ประทับตราลาย เขียนด้วยหมึกพิมพ์ดีด หรือวิธีอื่นใดในลักษณะทำนองเดียวกันก็ได้

10. สหกรณ์ร้านค้าที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มประกอบกิจการ ทั้งประเภทที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หากสหกรณ์นำสินค้าหรือบริการที่ได้มาหรือได้รับมาในการประกอบกิจการของตนไปใช้หรือจะใช้ในการกิจการทั้งสองประเภท ให้สหกรณ์เฉลี่ยภาษีซื้อที่จะนำมาหักออกจากภาษีขาย โดยให้ลงรายการ ดังนี้

ก. ลงรายการตามมูลค่าทั้งหมดของสินค้าหรือบริการ และ

ข. ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีสิทธินำไปหักออกจากภาษีขาย

ทั้งนี้ การลงรายการในรายงาน สหกรณ์สามารถเพิ่มช่องรายการในรายงานภาษีซื้อ หรือแยกรายงานภาษีซื้อออกเป็น 2 รายงาน ก็ได้ โดยรายงานหนึ่งให้ลงรายการตามใบกำกับภาษีที่มีสิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทั้งหมด และอีกรายงานหนึ่งให้ลงรายการตามใบกำกับภาษีตาม ก และ ข

11. กรณีสหกรณ์ได้รับใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้ ให้ลงรายการตามมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บหรือได้รับคืน ซึ่งเกิดจากใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้เป็นรายใบ และให้ลงรายการภายใน 3 วันทำการนับแต่วันที่ได้รับ

ทั้งนี้ สหกรณ์สามารถจัดทำรายงานภาษีซื้อ ซึ่งลงรายการเฉพาะรายการตามใบเพิ่มหนี้หรือใบลดหนี้อีก 1 รายงานก็ได้

12. สามารถจัดทำรายงานภาษีซื้อ โดยแยกออกเป็นแต่ละแผนกของสินค้าหรือบริการหรือแยกออกเป็นแต่ละประเภท ชนิด ขนาด หรือในลักษณะทำนองเดียวกันของสินค้าหรือบริการก็ได้ ทั้งนี้สหกรณ์ร้านค้าสามารถแยกทุกประเภทรายงาน หรือแยกเฉพาะรายงานดังกล่าวบางรายงานก็ได้

ตัวอย่างการจัดทำรายงานภาษีขาย

รายงานภาษีขาย							
เดือน มกราคม ปี 2549							
ชื่อผู้ประกอบการ ร้านสหกรณ์ทันใจ จำกัด				เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากร			
				7	0	1	3
				5	6	9	8
				4	2		
ชื่อสถานประกอบการ ร้านสหกรณ์ทันใจ จำกัด							
ใบกำกับภาษี		รหัส เครื่อง	ชื่อผู้ซื้อสินค้า/ผู้รับบริการ	มูลค่าสินค้า หรือบริการ		จำนวนเงิน ภาษีมูลค่าเพิ่ม	
วันเดือนปี	เล่มที่เลขที่						
4 ม.ค.49	01590- 0600	103538 000460	ขายสินค้า	2,000		140	
15 ม.ค.49	10029	-	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์	5,000		350	
15 ม.ค.49	0601- 0640	103538 000460	ขายสินค้า	10,000		700	
31 ม.ค.49		-	สินค้าขาดบัญชี	300		21	
				17,300		1,211	

ข้อพึงระวังในการจัดทำรายงานภาษีขาย

1. ต้องเป็นสหกรณ์ที่จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม
2. ให้ส่งรายงานตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปทุกครั้งเป็นรายใบกำกับภาษี และให้ส่งรายการภายใน 3 วันทำการ นับแต่วันที่จะนำไว้ในใบกำกับภาษี
3. กรณีสหกรณ์จัดทำใบกำกับภาษีในแต่ละวันตั้งแต่ 100 ฉบับขึ้นไป ของแต่ละสถานประกอบการ พร้อมทั้งได้จัดให้มีรายงานสรุปการขายประจำวัน (ตามแบบที่กรมสรรพากรกำหนด) สหกรณ์จะลงรายการเฉพาะมูลค่าสินค้าหรือบริการ และจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดต่อวันที่ได้รับ หรือพึงได้รับตามรายงานสรุปการขายประจำวัน โดยไม่ต้องลงเป็นรายใบกำกับภาษีก็ได้ และให้ส่งรายการภายใน 3 วันทำการ นับแต่วันที่จะนำไว้ในใบกำกับภาษี

4. กรณีสหกรณ์ออกไปกำกับภาษีอย่างย่อ ให้ลงรายการเฉพาะมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดต่อวันที่ได้รับหรือพึงได้รับ และให้ลงรายการภายใน 3 วันทำการ นับแต่วันที่ระบุไว้ในใบกำกับภาษีอย่างย่อ โดย

- กรณีจัดทำใบกำกับภาษีอย่างย่อเป็นเล่ม ให้ระบุในช่องเลขที่/เล่มที่ของใบกำกับภาษีว่า “เล่มที่.....เลขที่.....ถึงเลขที่.....”

- กรณีจัดทำใบกำกับภาษีอย่างย่อโดยไม่ได้ออกเป็นเล่ม ให้ลงรายการโดยระบุในช่องเลขที่/เล่มที่ ของใบกำกับภาษีว่า “เลขที่.....ถึงเลขที่.....”

5. กรณีสหกรณ์ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากร ให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินเพื่อออกไปกำกับภาษี ซึ่งเครื่องบันทึกการเก็บเงินออกรายงานสรุปการขายประจำวันแยกเป็นรายเครื่องบันทึกการเก็บเงิน ให้ลงรายการเฉพาะมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดต่อวันที่ได้รับหรือ พึงได้รับ โดยแยกออกเป็นรายเครื่องบันทึกการเก็บเงินพร้อมทั้งระบุเลขรหัสประจำเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดไว้ในรายงานภาษีขายด้วย และให้ลงรายการภายใน 3 วันทำการนับแต่วันที่เครื่องบันทึกการเก็บเงินออกไปกำกับภาษี

6. กรณีสหกรณ์ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินชนิดไฟฟ้า หรือชนิดคอมพิวเตอร์ที่ใช้ต่อเชื่อมเข้ากับระบบคอมพิวเตอร์จะต้องจัดทำรายงานภาษีขายโดยอัตโนมัติทุกสิ้นวันทำการ

7. กรณีที่สหกรณ์ร้านค้าประกอบกิจการค้าปลีก ซึ่งมีสิทธิออกไปกำกับภาษีอย่างย่อ แต่มีหน้าที่ต้องจัดทำใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป สำหรับการขายสินค้าหรือให้บริการทุกครั้งให้ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเรียกร่อนนั้นให้ดำเนินการดังนี้

7.1 กรณีจัดทำใบกำกับภาษีอย่างย่อเป็นเล่มหรือไม่ได้ออกเป็นเล่มให้จัดทำใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป โดยไม่ต้องจัดทำใบกำกับภาษีอย่างย่ออีก

7.2 กรณีใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินออกไปกำกับภาษีอย่างย่อและลงรายการตามข้อ 5 แล้วหากสหกรณ์ต้องจัดทำใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปอีก ให้ลงรายการตามใบกำกับภาษีแบบเต็มรูปเป็นรายใบกำกับภาษี โดยไม่ต้องระบุมูลค่าสินค้าหรือบริการและจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่ม และหมายเหตุไว้ว่า “ออกแทนใบกำกับภาษีอย่างย่อ เลขที่.....”

การปิดบัญชีประจำปี

เมื่อสหกรณ์บันทึกรายการบัญชีในสมุดบันทึกการขึ้นต้น และผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท ทุกรายการบัญชีที่เกิดขึ้นเป็นประจำวัน ประจำเดือน ดังนั้นบัญชีต่าง ๆ ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป จะแสดงจำนวนเงินสะสมของแต่ละบัญชีทุกบัญชี หากสหกรณ์ต้องการทราบผลการดำเนินงานของสหกรณ์ว่าในรอบระยะเวลาตั้งแต่วันเริ่มต้นของปีทางบัญชีจนกระทั่งถึงวันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์ร้านค้าดำเนินธุรกิจประสบผลกำไรหรือขาดทุน เป็นจำนวนเงินเท่าใด และยังคงมีสินทรัพย์อะไรบ้าง จำนวนเงินเท่าใด ที่สามารถนำไปใช้ในการดำเนินธุรกิจปีต่อไป ประกอบกับมีภาระหนี้สินผูกพันที่สหกรณ์

จะต้องใช้เป็นจำนวนเงินเท่าใด และในส่วนที่เป็นเงินทุนของสหกรณ์เอง มีอะไรบ้างเป็นจำนวนเงินเท่าใดนั้น ที่กล่าวมาข้างต้นมีกระบวนการที่จะทำให้เกิดทราบผลได้ เรียกว่า “การปิดบัญชีประจำปี”

ขั้นตอนของวิธีปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการปิดบัญชีประจำปี เป็นดังนี้

1. การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี
2. การปิดบัญชีประจำปีและการจัดทำกระดาษทำการงบทดลอง
3. การจัดทำงบการเงิน

1. การจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี

เนื่องจากการปิดบัญชีต่าง ๆ ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป ณ วันสิ้นปีทางบัญชี เพื่อคำนวณหาผลการดำเนินงาน และฐานะทางการเงินของสหกรณ์นั้น สหกรณ์ร้านค้าจะต้องพิจารณาถึงรายการบัญชีต่าง ๆ ที่ปรากฏในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปนั้นเป็นไปตามหลักเกณฑ์คงค้าง ซึ่งเป็นการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป และตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ.2542 ดังนั้น สหกรณ์จึงต้องพิจารณาจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี เพื่อให้รายการบัญชีต่าง ๆ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ได้ถูกบันทึกโดยครบถ้วนและถูกต้อง รวมทั้งเพื่อให้บัญชีประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายได้ถูกบันทึกจำนวนเงินที่ควรเกิดขึ้นตามรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ข้อสังเกต ในการจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชี สหกรณ์จะต้องพิจารณาถึงพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2542 โดยเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับการบัญชีรวมทั้ง ระเบียบ ข้อบังคับ คำแนะนำวิธีปฏิบัติทางบัญชีต่าง ๆ ของนายทะเบียนสหกรณ์

การปรับปรุงรายการบัญชีให้พิจารณาเป็น 2 ประเด็น คือ

1. **รายการที่บันทึกบัญชีไว้แล้วในระหว่างปี** หมายถึง รายการบัญชีต่าง ๆ ที่บันทึกไว้ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป เรียบร้อยแล้ว ณ วันที่เกิดรายการ แต่หากสหกรณ์ยังใช้ประโยชน์จากรายการบัญชีนั้นไม่ครบถ้วน กล่าวคือ จำนวนเงินของรายการบัญชีที่บันทึกไว้แล้วนั้นไม่สัมพันธ์กับระยะเวลา ณ วันสิ้นปี สหกรณ์จึงต้องทำการปรับปรุงบัญชี ได้แก่ รายได้รับล่วงหน้า และค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เป็นต้น

2. **รายการที่ยังไม่ได้บันทึกบัญชีในระหว่างปี** หมายถึง รายการบัญชีที่ควรจะเป็นรายการที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาตั้งแต่วันต้นปีทางบัญชี จนถึงวันสิ้นปีทางบัญชี แต่สหกรณ์ยังมิได้บันทึกรายการบัญชีเหล่านั้นไว้ จึงต้องทำการปรับปรุงบัญชี ได้แก่ ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ ค่าเผื่อนี้สงสัย จะสูญ สินค้าขาดบัญชี เป็นต้น

รายการปรับปรุงบัญชี ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ร้านค้าที่สำคัญ ๆ มีดังนี้

- สินค้าคงเหลือสิ้นปี
- สินค้าเสื่อมชำรุด
- สินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี
- สินค้าขาดบัญชี
- ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ

- หนี้สูญ
- หนี้สูญรับคืน
- ลูกหนี้คลาดเคลื่อน
- ค่าเสื่อมราคา
- รายได้รับล่วงหน้า
- ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า
- รายได้ค้างรับ
- ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย
- สำรองบำเหน็จเจ้าหน้าที่
- เครื่องเขียนแบบพิมพ์คงเหลือ
- เงินปันผล/เงินเฉลี่ยคืนคลาดเคลื่อน

วิธีการบันทึกรายการปิดบัญชีประจำปี ให้พิจารณาปรับปรุงรายการบัญชี โดยเดบิต และเครดิตในสมุดรายวันทั่วไป และให้ผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป ซึ่งได้แก่รายการดังต่อไปนี้

สินค้าคงเหลือสิ้นปี

สหกรณ์ร้านค้าจัดหาสินค้ามาจำหน่ายแก่สมาชิก ดังนั้น สินค้าคงเหลือหมายถึง สินค้าสำเร็จรูปหรือสิ่งของที่สหกรณ์ร้านค้ามีไว้เพื่อค้าขายหากำไร

ในการบันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปี สหกรณ์แต่ละแห่งจะต้องพิจารณาว่าสินค้าคงเหลือของสหกรณ์ประกอบด้วยอะไรบ้าง และจัดให้มีการวางแผนในการตรวจนับสินค้าคงเหลือ และจัดให้มีการแต่งตั้งกรรมการตรวจนับสินค้าคงเหลือ โดยพิจารณาแต่งตั้งจากผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องในการเก็บรักษาสินค้า ทั้งนี้ กรรมการตรวจนับให้มีจำนวนไม่น้อยกว่า 3 คน เพื่อให้ทราบปริมาณและสภาพของสินค้าคงเหลืออยู่ตามความเป็นจริง โดยให้แยกรายละเอียดสินค้าคงเหลือ สภาพปกติออกจากสินค้าที่เสื่อมชำรุด แต่ยังสามารถขายได้

ทั้งนี้ ในการตรวจนับสินค้าคงเหลือให้จัดทำใบตรวจนับสินค้าคงเหลือ โดยกรรมการตรวจนับสินค้าคงเหลือจะต้องลงลายมือชื่อกำกับทุกใบ

การตีราคาสินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือสภาพปกติ ให้ตีราคาตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า ราคาทุน หมายถึง ราคาซื้อสินค้ารวมค่าใช้จ่ายในการจัดซื้อและการขนส่งสินค้า จนสินค้านั้นเข้ามาอยู่ในร้านสหกรณ์พร้อมที่จะขายได้

วิธีคำนวณราคาทุน อาจเลือกใช้ได้ 2 วิธีตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ ว่าด้วยการบัญชีของสหกรณ์ พ.ศ. 2542 ดังนี้

1. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) หมายถึง สินค้าที่ซื้อก่อนจะถูกขายออกไปก่อน ดังนั้นสินค้าที่เหลืออยู่จะเป็นสินค้าที่ซื้อครั้งหลังสุดย้อนขึ้นไปตามลำดับ

ตัวอย่าง รายการสินค้าคงเหลือและรายการซื้อสินค้าในระหว่างเดือนธันวาคม 2549 มีดังนี้

ธ.ค. 1	สินค้าคงเหลือ	300 หน่วย	@	20	6,000
ธ.ค. 2	ขาย	200 หน่วย	@	28	5,600
ธ.ค. 3	ซื้อ	400 หน่วย	@	20	8,000
ธ.ค. 15	ซื้อ	200 หน่วย	@	22	4,400
ธ.ค. 18	ขาย	200 หน่วย	@	29	5,800
ธ.ค. 24	ซื้อ	100 หน่วย	@	21	2,100
ธ.ค. 29	ขาย	100 หน่วย	@	25	2,500

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2549 มีสินค้าคงเหลือ 400 หน่วย ราคาสินค้าคงเหลือ 400 หน่วย คำนวณได้ดังนี้

100 หน่วย	@	21	2,100 บาท
200 หน่วย	@	22	4,400 บาท
100 หน่วย	@	20	2,000 บาท
สินค้าคงเหลือ			8,500 บาท

2. วิธีราคาทุนถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) หมายถึง วิธีการคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือโดยใช้ราคาของสินค้าที่มีเพื่อขาย (ราคาทุนสินค้าคงเหลือยกมา บวกด้วยราคาทุนสินค้าที่ซื้อหรือผลิตได้) แล้วหารด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่มีเพื่อขาย (จำนวนหน่วยสินค้าคงเหลือยกมา บวกด้วยจำนวนหน่วยสินค้าที่ซื้อหรือจำนวนหน่วยสินค้าที่ผลิตได้) ซึ่งวิธีการคำนวณถ่วงเฉลี่ยอาจคำนวณแบบต่อเนื่องเป็นระยะ ๆ ไป หรือคำนวณทุกครั้งที่ได้รับสินค้า หรือคำนวณ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี ซึ่งหากสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนถ่วงเฉลี่ยของสินค้าด้วยวิธีใดแล้ว ให้ใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ

อนึ่ง เมื่อสหกรณ์เลือกใช้วิธีการคำนวณราคาทุนสินค้าคงเหลือวิธีใดวิธีหนึ่ง สำหรับสินค้าประเภทใดแล้ว จะต้องใช้วิธีนั้นอย่างสม่ำเสมอ และมีข้อพึงระวังอีกประการคือ ราคาทุนของสินค้าคงเหลือ จะต้องเป็นราคาก่อนภาษีมูลค่าเพิ่มเสมอ

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจหักค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่จำเป็นต้องจ่ายเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่อาจถือเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือได้ หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่ทำให้สินค้าคงเหลืออยู่ในสถานที่และสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันเท่านั้น

วิธีการเปรียบเทียบราคาสินค้าคงเหลือ ให้มีวิธีการดังนี้

เปรียบเทียบราคาทุนกับราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยการเปรียบเทียบราคาสินค้าแต่ละรายการ

การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือสิ้นปี ให้จัดทำเอกสารประกอบการบันทึกบัญชี คือ ใบโอนบัญชี บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป สามารถแบ่งได้เป็น 2 กรณี

กรณีที่ 1 สินค้าคงเหลือดีตามราคาทุนที่ต่ำกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ XX

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย XX

(บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปี)

กรณีที่ 2 สินค้าคงเหลือดีตามราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุน ให้บันทึกบัญชีโดย

2.1 บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปี โดย

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ XX

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย XX

(บันทึกจำนวนเงิน = ราคาทุน)

2.2 บันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง โดย

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง XX

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง XX

(บันทึกเท่ากับผลต่างของราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ)

บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงเป็นบัญชีปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือ ดังนั้นหากในปีต่อมาสินค้าคงเหลือที่ตีราคาลดลงในปีก่อน กลับมีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับสูงขึ้น ให้กลับรายการบัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลงเป็นกำไรจากการตีราคาสินค้าเพิ่มขึ้น

ตัวอย่างการตีราคาสินค้าคงเหลือ ตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า

สินค้าชนิด	ราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับที่ต่ำกว่า
ก	600	580	580
ข	200	205	200
ค	400	405	400
ง	<u>300</u>	<u>295</u>	<u>295</u>
	<u>1,500</u>	<u>1,485</u>	<u>1,475</u>

วิธีบันทึกรายการสินค้าคงเหลือ โดยเลือกการเปรียบเทียบราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าแต่ละรายการ บันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ 1,475

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย 1,475

(บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปี)

และ **เดบิต** บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง 25

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง 25

(สินค้าคงเหลือมีราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุน จึงเกิดผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง)

บัญชีผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลงให้แสดงไว้เป็นรายการค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

ข้อพึงระวัง

ราคาทุนต่อหน่วยหรือราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่อหน่วยของสินค้าคงเหลือให้พิจารณา

ราคาทุนต่อหน่วยที่นำมาคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ = ราคาสินค้าไม่รวมภาษีซื้อ

เนื่องจากภาษีซื้อได้นำไปบันทึกบัญชีแยกต่างหากจากยอดซื้อสินค้า จึงไม่ถือว่าภาษีซื้อเป็นต้นทุนสินค้า

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่อหน่วย = ให้ใช้ราคามูลค่าสุทธิที่จะได้รับโดยไม่รวมภาษีขาย ไม่ว่าจะเป็นสหกรณ์จดทะเบียนหรือมิได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มก็ตาม

ทั้งนี้ หากสหกรณ์คำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือผิดพลาด จะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญต่องบการเงินของสหกรณ์

2. ก่อนบันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปีที่ต้องตรวจนับได้ สหกรณ์ควรเปรียบเทียบกับจำนวนสินค้าคงเหลือตามบัญชีปีก่อนว่ามียอดถูกต้องตรงกัน หากไม่ถูกต้องสหกรณ์จะได้ทบทวนการตรวจนับสินค้าคงเหลือว่าได้นับถูกต้องและครบถ้วนทุกรายการที่ควรถือเป็นสินค้าคงเหลือหรือไม่ เพื่อดำเนินการให้ถูกต้องก่อน ทั้งนี้วิธีการเปรียบเทียบกับยอดคงเหลือตามบัญชีนั้น นอกจากเปรียบเทียบตามทะเบียนคุมสินค้าหรือรายงานสินค้าและวัตถุดิบแล้ว สหกรณ์ควรใช้วิธีวิเคราะห์สินค้าคงเหลือตามราคาขาย ซึ่งเป็นการวิเคราะห์ในภาพรวมช่วยในการพิจารณาความถูกต้องครบถ้วนของสินค้าคงเหลืออีกทางหนึ่งด้วย

วิธีการวิเคราะห์สินค้าคงเหลือตามราคาขาย ให้จัดทำตามรูปแบบรายการ ดังนี้

การวิเคราะห์สินค้าคงเหลือตามราคาขาย ณ วันที่.....		
รายการ	จำนวนเงิน	หมายเหตุ
สินค้าคงเหลือ		
บวก ซื้อสินค้า		
รับคืนสินค้า		
เพิ่มราคาขาย		
หัก ส่งคืนสินค้า		
ลดราคาขาย		
รวม		
หัก ขายสินค้า		
เบิกใช้		
สินค้าควรเหลือสิ้นปี		
สินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้		
หัก ลดหย่อน ของยอดขาย		
สินค้าขาด (เกิน) ตามราคาขาย		

สินค้าคงเหลือเสื่อมชำรุด

สินค้าเสื่อมชำรุด หมายถึง สินค้าที่เสื่อมสภาพแบ่งออกได้เป็น 2 ลักษณะ คือ

1. **สินค้าเสื่อมชำรุดที่ยังสามารถขายได้** หมายถึง สินค้าที่มีสภาพชำรุดแต่ยังสามารถขายได้ โดยอาจจะขายในราคาที่ลดลง หรืออาจจะต้องขายในราคาที่ต่ำกว่าราคาทุน สินค้าเสื่อมชำรุดลักษณะนี้ ไบโตรวจน์สินค้าให้แยกออกไว้ต่างหากอีก 1 ชุด ไม่รวมกับไบโตรวจน์สินค้าคงเหลือสภาพปกติ และ คณะกรรมการจะต้องเป็นผู้กำหนดราคาขายว่าควรจะขายสินค้าเสื่อมชำรุดในราคาหน่วยละเท่าใด

2. **สินค้าเสื่อมชำรุดที่ไม่สามารถขายได้** ต้องตัดจำหน่ายออกจากบัญชี เนื่องจากไม่สามารถนำไปขายหรือใช้งานต่อไป

สินค้าเสื่อมชำรุดที่ไม่สามารถขายได้ กล่าวคือ สหกรณ์จะต้องได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการ ดำเนินการ อนุมัติให้ตัดสินค้าเสื่อมชำรุดและให้ทำลาย พร้อมทั้งให้สหกรณ์จัดทำหลักฐานระบุ รายละเอียดของสินค้าไว้เป็นหลักฐาน โดยให้มีคณะบุคคลร่วมสังเกตการณ์ทำลายประกอบด้วยแผนก คลังสินค้า แผนกบัญชี แผนกขาย และผู้ตรวจสอบกิจการ (ถ้ามี) และให้ลงลายมือชื่อไว้เป็นหลักฐานด้วย พร้อมทั้งให้แจ้งผู้สอบบัญชีมาเป็นพยานในการทำลายด้วย สำหรับสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม การทำลายสินค้าที่เสื่อมสภาพจนต้องทำลายทิ้งนี้ สหกรณ์ไม่จำเป็นต้องแจ้งให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรร่วม เป็นพยานในการทำลายก็ได้ หากสินค้าเสื่อมสภาพที่จะทำลายไม่สามารถเก็บรักษาไว้ได้ ทั้งนี้ หากสินค้า เสื่อมสภาพชำรุด โดยสภาพสามารถเก็บรักษาและรอการทำลายพร้อมกันได้ เมื่อมีปริมาณที่เหมาะสม สำหรับสหกรณ์ร้านค้าที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม สหกรณ์จะต้องแจ้งการทำลายให้สรรพากรพื้นที่หรือ สรรพากรจังหวัด ในท้องที่ที่รับผิดชอบทราบล่วงหน้าเป็นเวลา 30 วัน ก่อนวันทำลาย ซึ่งสรรพากรพื้นที่หรือ สรรพากรจังหวัดอาจส่งเจ้าหน้าที่ไปดูการทำลายด้วยก็ได้ ตามความเหมาะสมแล้วแต่กรณี เว้นแต่การ ทำลายของเสียหรือสินค้าหรือเศษซากดังกล่าวของสหกรณ์ ที่ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของหน่วยราชการ ซึ่งมีเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานราชการนั้นควบคุมเกี่ยวกับการทำลายตามระเบียบข้อบังคับที่กำหนด สหกรณ์ ไม่จำเป็นต้องแจ้งให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรร่วมเป็นพยานในการทำลายก็ได้

การบันทึกบัญชีบันทึกลดจำนวนหน่วยในทะเบียนคุมสินค้าหรือรายงานสินค้าและวัตถุดิบว่า เสื่อมสภาพใช้การไม่ได้ ตามมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการ ครั้งที่.....วันที่..... และบันทึกสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชีเป็นค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพในงบกำไร ขาดทุน โดยจะต้องมีมติที่ประชุมคณะกรรมการดำเนินการเห็นสมควรให้ตัดบัญชีได้ จึงบันทึกบัญชี ในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี XX

เครดิต บัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี XX

อนึ่ง ณ วันสิ้นปีทางบัญชีให้ปิดโอนบัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชีไปยัง บัญชีต้นทุนขาย เพื่อแสดงเป็นรายการหักสินค้าที่มีเพื่อขาย โดยแสดงไว้ก่อนการหักสินค้าคงเหลือสิ้นปี

ตัวอย่าง

วันที่ 31 มกราคม 2550

คณะกรรมการดำเนินการสหกรณ์ได้มีมติให้ตัดสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายจนไม่สามารถขายได้ จำนวน 3 รายการ ดังนี้

1. ข้าวสาร ขนาด 5 ก.ก. จำนวน 2 ถุง ราคาทุนถุงละ 100 บาท
2. น้ำปลา ขนาด 1 ลิตร จำนวน 1 โหล ราคาทุนขวดละ 10 บาท
3. น้ำตาลทราย ขนาด 1 ก.ก. จำนวน 20 ถุง ราคาทุนถุงละ 12 บาท

วิธีการบันทึกบัญชี

1. จัดทำใบโอนบัญชีบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี 560

เครดิต บัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี 560

2. ให้ผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย เดบิต บัญชีค่าเสียหายสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี 560 และเครดิต บัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี 560

3. ณ วันสิ้นปีทางบัญชีของสหกรณ์ให้โอนปิดบัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพตัดบัญชี จำนวน 560 ไปบัญชีต้นทุนขาย โดยจัดทำใบโอนบัญชีบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี 560

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย 560

สำหรับสินค้าเสื่อมชำรุดที่ยังสามารถขายได้ ให้จัดทำใบตรวจนับสินค้าคงเหลือแยกออกจากสินค้าสภาพปกติ และให้คณะกรรมการดำเนินการตีราคาสินค้าที่เสื่อมชำรุด นั้นว่าจะขายในราคาหน่วยละเท่าใด และให้บันทึกสินค้าคงเหลือตามปกติในราคาทุนและบันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลงโดยบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ XX

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย XX

และบันทึกผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง โดย

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง XX

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง XX

ตัวอย่าง

วันที่ 31 ธันวาคม 2549

คณะกรรมการตรวจนับสินค้าคงเหลือมีมติให้ตีราคาสินค้าเสื่อมชำรุดที่ยังมีสภาพขายได้ จำนวน 3 รายการ ดังนี้

1. น้ำมันพืชทิฟ ขนาด $\frac{1}{2}$ ลิตร จำนวน 1 โหล ราคาทุนขวดละ 15 บาท ราคาที่คาดว่าจะขายได้เนื่องจากชำรุดที่ราคาขวดละ 10 บาท
2. กระดาษทิชชูกล่อง จำนวน 20 กล่อง ราคาทุนกล่องละ 20 บาท ราคาที่คาดว่าจะขายได้เนื่องจากกล่องยุบเสียรูป ที่ราคากล่องละ 15 บาท

วิธีการบันทึกบัญชี

1. จัดทำใบโอนบัญชี คำนวณมูลค่าสินค้าจากใบตรวจนับสินค้าสภาพเสื่อมชำรุด ดังนี้

	จำนวน	ราคาทุน	มูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับ	มูลค่า สินค้า คงเหลือ	ค่าเผื่อ มูลค่า สินค้าลดลง
น้ำมันพืชทิฟ $\frac{1}{2}$ ลิตร	12 ขวด	$15 \times 12 = 180$	$10 \times 12 = 120$	$10 \times 12 = 120$	60
กระดาษทิชชู	20 กล่อง	$20 \times 20 = 400$	$15 \times 20 = 300$	$15 \times 20 = 300$	100
รวม		580	420	420	160

บันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

- 1.1 บันทึกสินค้าคงเหลือเท่ากับราคาทุน

เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ 580

เครดิต บัญชีต้นทุนขาย 580

- 1.2 บันทึกผลต่างระหว่างราคาทุนของสินค้าคงเหลือกับมูลค่าสุทธิที่จะขายได้ ดังนี้

เดบิต บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง 160

เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง 160

- 1.3 ผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภททั่วไป โดย เดบิต บัญชีสินค้าคงเหลือ 580 เดบิต บัญชีขาดทุนขาดทุนจากการตีราคาลดลง 160 เครดิต บัญชีต้นทุนขาย 580 และ เครดิต บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง 160

สินค้าขาดบัญชี

สินค้าขาดบัญชี หมายความว่า

- (1) สินค้าที่ตรวจนับมีตัวตนจริง ณ วันสิ้นงวดบัญชีหรือวันตรวจนับมีจำนวนน้อยกว่าสินค้าคงเหลือตามบัญชีคุมยอดสินค้าคงเหลือ หรือ
- (2) มูลค่าของสินค้าตาม (1) อาจได้รับการหักลดหย่อนความรับผิดชอบ ซึ่งส่วนที่เหลือหลังจากหักลดหย่อนแล้ว จึงถือเป็นยอดสินค้าขาดบัญชี

หากสหกรณ์มีสินค้าขาดบัญชี ให้พิจารณาเป็น 2 กรณี คือ

1. สินค้าขาดบัญชีที่ไม่มีการลดหย่อนความรับผิดชอบ แบ่งออกเป็น 2 กรณี

1.1 ถ้ามีผู้รับผิดชอบ ให้ผู้รับผิดชอบชดใช้สินค้าขาดบัญชีด้วยราคาขายรวมภาษีขาย หากผู้รับผิดชอบยังไม่สามารถชำระคืนให้ทั้งหมด ให้ตั้งผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้ โดยจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชี พร้อมทั้งจัดให้มีหลักประกันการใช้คืน ซึ่งมีมูลค่าไม่น้อยกว่าสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายรวมภาษีขาย และบันทึกผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี โดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี XX

เครดิต บัญชีขายสินค้า XX

บัญชีภาษีขาย XX

อนึ่ง ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีที่บันทึกบัญชีนั้น หากภายหลังไม่สามารถเรียกเก็บเงินได้ หรือคาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้ ให้สหกรณ์ประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ตามส่วนของจำนวนเงินที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี XX

เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - ลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี XX

1.2 ถ้าไม่มีผู้รับผิดชอบหรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชี ให้กันสินค้าขาดบัญชีออกจากสินค้าคงเหลือปกติ ไปเป็นสินค้าขาดบัญชี โดยให้มีมูลค่าตามราคาขาย รวมภาษีขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี XX

เครดิต บัญชีขายสินค้า XX

บัญชีภาษีขาย XX

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสินค้าขาดบัญชียังมีจำนวนที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี โดยให้มีจำนวนเท่ากับสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี XX

เครดิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี XX

ทั้งนี้ สินค้าขาดบัญชี ถ้าสามารถหาผู้รับผิดชอบได้ในเวลาต่อมา จะเปลี่ยนสภาพเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีหรือเงินสด หากผู้รับผิดชอบชดใช้เป็นเงินสดทันที และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีจะเปลี่ยนสภาพเป็นสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ ถือเป็นรายได้ บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี XX

หรือ บัญชีเงินสด XX

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี XX

และ **เดบิต** บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี XX

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้ XX

สำหรับสินค้าขาดบัญชีที่ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้เป็นที่แน่นอนแล้ว ให้ดำเนินการตัดยอดบัญชีสินค้าขาดบัญชี และบัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี ต่อเมื่อได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขเรื่องการตัดสินค้าขาดบัญชีที่นายทะเบียนสหกรณ์กำหนด และบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี XX

เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี XX

2. กรณีสินค้าขาดบัญชีมีการลดหย่อนความรับผิดชอบ พิจารณาเป็น 2 กรณี

2.1 การลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์

กรณีได้รับการลดหย่อนอยู่ในเกณฑ์ ไม่ถือว่าสินค้าขาดบัญชี ส่วนที่ได้รับการลดหย่อนเป็นสินค้าขาดบัญชี รวมทั้งไม่ถือว่าสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนเป็นสินค้าคงเหลือ แต่ให้ถือเป็นการขายและบันทึกสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนด้วยราคาขาย เป็นค่าใช้จ่าย และกรณีเป็นสินค้าที่กรมสรรพากรมิได้กำหนดให้มีการลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี สหกรณ์ต้องรับภาระภาษีขายที่เกิดจากสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนด้วย และบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต บัญชีค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย) XX

เครดิต บัญชีขายสินค้า XX

บัญชีภาษีขาย XX

2.2 การลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด

สินค้าส่วนที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ถือเป็นสินค้าขาดบัญชี ให้บันทึกบัญชีแยกเป็น 2 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 รับรู้สินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อนตามเกณฑ์ที่กำหนดและภาษีขาย
ดังนี้

เดบิต บัญชีค่าลดหย่อนสินค้าขาดบัญชี (รวมภาษีขาย) XX

เครดิต บัญชีขายสินค้า XX

บัญชีภาษีขาย XX

ส่วนที่ 2 สินค้าที่ลดหย่อนเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด ถือเป็นสินค้าขาดบัญชี แยกเป็น

(1) กรณีมีผู้รับผิดชอบ ต้องจัดให้มีหนังสือรับสภาพความผิดสินค้าขาดบัญชี และบันทึกผู้รับผิดชอบเป็นลูกหนี้สินค้าขาดบัญชีด้วยยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยยอดสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับการลดหย่อน โดยทั้งสองยอดให้คำนวณด้วยราคาขายรวมภาษีขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี XX

เครดิต บัญชีขายสินค้า XX

บัญชีภาษีขาย XX

(2) กรณีไม่มีผู้รับผิดชอบ หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชี ให้กันสินค้าขาดบัญชี (ยอดสินค้าขาดบัญชีทั้งสิ้น หักด้วยยอดสินค้าที่ได้รับการลดหย่อน) ออกจากสินค้าคงเหลือตามบัญชีไปเป็นสินค้าขาดบัญชี โดยให้มีมูลค่าตามราคาขายรวมภาษีขาย บันทึกบัญชีโดย

เดบิต	บัญชีสินค้าขาดบัญชี	XX
เครดิต	บัญชีขายสินค้า	XX
	บัญชีภาษีขาย	XX

ณ วันสิ้นปีทางบัญชี หากสินค้าขาดบัญชียังมีจำนวนที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ ให้บันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี และค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี โดยให้มีจำนวนเท่ากับสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้ โดย

เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	XX
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	XX

(3) การตัดสินค้าขาดบัญชี สหกรณ์สามารถตัดสินค้าขาดบัญชีออกจากบัญชีได้ เมื่อสหกรณ์ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์ บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	XX
เครดิต	บัญชีสินค้าขาดบัญชี	XX

การบันทึกขายสินค้าเนื่องจากมีรายการ**สินค้าขาดบัญชี** สหกรณ์มีต้องจัดหาหลักฐานแต่ให้**ใช้ใบตรวจนับสินค้า**เป็นเอกสารสำคัญในการลงรายงานภาษีขาย

เมื่อมีการปรับปรุงสินค้าขาดบัญชีตามกรณีที่เกิดขึ้นแล้ว สหกรณ์ต้องจัดให้มีการปรับปรุงทะเบียนคุมสินค้าคงเหลือหรือรายงานสินค้าและวัตถุดิบโดยการปรับลดจำนวนให้มีจำนวนเท่ากับสินค้าคงเหลือที่ตรวจนับได้ สำหรับสินค้าขาดบัญชี ให้จัดทำทะเบียนคุมสินค้าขาดบัญชี โดยระบุชนิด ปริมาณ และจำนวนเงินของสินค้าขาดบัญชีตามราคาขายที่บันทึกบัญชีไว้

อนึ่ง สินค้าขาดบัญชีอาจเกิดขึ้นได้ในระหว่างปี ถ้าสหกรณ์มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือระหว่างปี และพบว่าสินค้าขาดบัญชีเกิดขึ้น ดังนั้น ณ วันที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือระหว่างปีให้บันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าขาดบัญชีตามกรณีที่เกิดขึ้น ซึ่งได้กล่าวมาแล้ว โดยไม่ต้องรอกระทำในวันสิ้นปีทางบัญชี **ยกเว้น** การบันทึกค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชีให้สะสมยอดไว้เพื่อบันทึกรายการปรับปรุงบัญชีคราวเดียวในวันสิ้นปีบัญชี ทั้งนี้ ต้องปรับปรุงโดยให้สินค้าขาดบัญชีมีจำนวนเท่ากับค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีเสมอ

สำหรับกรณีในระหว่างปีได้จัดให้มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือและมีการบันทึกสินค้าขาดบัญชี ทุกคราวที่เกิดสินค้าขาดบัญชี ถ้าสามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีได้ก่อนวันสิ้นปีบัญชี ให้บันทึกลดยอดสินค้าขาดบัญชีได้ทันที แต่ไม่ต้องบันทึกสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ เพราะยังไม่มีการจัดตั้งบัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี และบัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชีในระหว่างปี **(ตามที่อนุโลมไว้ดังกล่าวข้างต้น)** อย่างไรก็ตามเมื่อถึงวันสิ้นปีบัญชีสหกรณ์จะต้องพิจารณายอดคงเหลือบัญชีสินค้าขาดบัญชีว่าเป็นจำนวน

เท่าใด และจัดทำรายการปรับปรุงบัญชี ตั้งค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชีและค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีให้มีจำนวนเท่ากัน ทั้งนี้หากสินค้าขาดบัญชีที่เกิดขึ้นในปีก่อนที่มีการปรับปรุงบัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชีไว้เรียบร้อยแล้ว ปีต่อมาสหกรณ์สามารถจัดให้มีผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีดังกล่าว เช่นนี้ให้สหกรณ์บันทึกสินค้าขาดบัญชีได้รับชดใช้ได้ทันทีพร้อมกับการลดยอดสินค้าขาดบัญชี

ตัวอย่างการบันทึกรายการเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

31 ธันวาคม 2549 ร้านสหกรณ์ทันใจ จำกัด เป็นสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตรวจนับสินค้าคงเหลือสิ้นปี ปรากฏว่ามีสินค้าคงเหลือตามรายการ ดังนี้

ลำดับ ที่	รายการ	ตรวจนับได้ หน่วย	คงเหลือ ตาม บัญชีหน่วย	ราคาทุน ต่อหน่วย	รวม ราคา ทุน	มูลค่าสุทธิ ที่จะได้รับ ต่อหน่วย	รวมมูลค่า สุทธิที่ จะได้รับ	มูลค่า สินค้า คงเหลือ
1.	เบรนต์ซูปไก่	10 กล่อง	15 กล่อง	110	1,100	130	1,300	1,100
2.	ผงซักฟอกปริส	24 กล่อง	24 กล่อง	50	1,200	48	1,152	1,152
3.	ยาสีฟันซอลล์	36 กล่อง	36 กล่อง	53	1,908	53	1,908	1,908
4.	แฮมพู	36 ขวด	36 ขวด	55	1,980	60	2,160	1,980
5.	ข้าวสาร	20 ถุง	30 ถุง	90	1,800	110	2,200	1,800
6.	น้ำยาล้างจาน ซินไลด์	10 ขวด	ขวด	20	-	- ขาดสูญหาย จนไม่สามารถ ขายได้	-	-
	รวม				7,988		8,720	7,940

- สินค้าคงเหลือลำดับที่ 6 คณะกรรมการดำเนินการได้มีมติเป็นเอกฉันท์ให้ตัดเป็นสินค้าเสื่อมขาดสูญหายขายไม่ได้ได้ตามมติที่ประชุมครั้งที่ 3/2548
- สินค้าคงเหลือลำดับที่ 1 ปรากฏว่ามีสินค้าเบรนต์ซูปไก่ ขาดบัญชีจำนวน 5 กล่อง ผู้จัดการสามารถดำเนินการค้นหาผู้รับผิดชอบได้บางส่วน ดังนี้
 - นายสอบ รักดี ยินยอมรับผิดชอบชดใช้จำนวน 1 กล่อง ในราคากล่องละ 130 บาท และภาษีมูลค่าเพิ่ม 9.10 บาท
 - สินค้าเบรนต์ซูปไก่ขาดบัญชีมีจำนวนที่เหลืออีก 4 กล่อง สหกรณ์ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้
 - ข้าวสารขาดบัญชี 10 ถุง ไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้จำนวนเงิน 1,100 บาท

- 30 กันยายน 2550 สหกรณ์สามารถหาผู้รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีแบรนต์ซูปไก่ได้อีกจำนวน 1 ราย คือ
- นางสาว ใจสู้ รับผิดชอบสินค้าขาดบัญชีแบรนต์ซูปไก่จำนวน 2 กล่อง โดยยินยอมจ่ายเงินสดค่าสินค้าขาดบัญชีในวันนี้จำนวน 278.20 บาท
- 13 มกราคม 2551 ที่ประชุมใหญ่ครั้งที่ 1/2550 มีมติเป็นเอกฉันท์ให้ตัดสินค้าขาดบัญชี คือ
- แบรนต์ซูปไก่ 2 กล่อง ราคาขายรวมภาษีขาย 278.20 บาท
 - ข้าวสาร 10 ถุง ราคาขายรวม 1,100 บาท

วิธีการบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป โดย

31 ธันวาคม 2549	เดบิต	บัญชีสินค้าคงเหลือ	7,988	
	เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย		7,988
(บันทึกสินค้าคงเหลือสิ้นปีบัญชี 31 ธันวาคม 2549)				
	เดบิต	บัญชีขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	48	
	เครดิต	บัญชีค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง		48
	เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าเสื่อมสภาพตัดบัญชี	200	
	เครดิต	บัญชีสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี		200
	เดบิต	บัญชีสินค้าเสื่อมสภาพเสียหายตัดบัญชี	200	
	เครดิต	บัญชีต้นทุนขาย		200
(บันทึกสินค้าเสื่อมสภาพเสียหาย)				
	เดบิต	บัญชีลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี	139.10	
	เครดิต	บัญชีขายสินค้า		130
		บัญชีภาษีขาย		9.10
(บันทึกลูกหนี้สินค้าขาดบัญชี)				
	เดบิต	บัญชีสินค้าขาดบัญชี	1,656.40	
	เครดิต	บัญชีขายสินค้ามีภาษีมูลค่าเพิ่ม		520
		บัญชีขายสินค้าไม่มีภาษีมูลค่าเพิ่ม		1,100
		บัญชีภาษีขาย		36.40
(บันทึกสินค้าขาดบัญชีที่ยังไม่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้และ นำส่งภาษีขายสำหรับสินค้าขาดบัญชีที่มีภาษีขาย)				
	เดบิต	บัญชีค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	1,656.40	
	เครดิต	บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี		1,656.40

30 กันยายน 2550	เดบิต บัญชีเงินสด	278.20	
	เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี		278.20
	(บันทึกเงินสดรับจากสินค้าขาดบัญชี)		
	เดบิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	278.20	
	เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้		278.20
	(ปรับปรุงลดยอดบัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชีเป็นสินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้เท่ากับจำนวนเงินสินค้าขาดบัญชีที่สามารถหาผู้รับผิดชอบได้)		
13 มกราคม 2551	เดบิต บัญชีค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	1,378.20	
	เครดิต บัญชีสินค้าขาดบัญชี		1,378.20
	(ตัดสินค้าขาดบัญชีตามมติที่ประชุมใหญ่ครั้งที่ 1/2550)		

การแสดงรายการในงบการเงิน

สินค้าขาดบัญชี	แสดงในงบดุล โดยให้เรียงลำดับต่อจากรายการสินค้าคงเหลือ
ค่าเผื่อสินค้าขาดบัญชี	แสดงเป็นรายการหักสินค้าขาดบัญชีในงบดุล
ค่าเสียหายจากสินค้าขาดบัญชี	แสดงเป็นรายการค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน
สินค้าขาดบัญชีที่ได้รับชดใช้	แสดงเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน

ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ

ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ หมายถึง จำนวนที่กันไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่สร้างขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงิน เพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บได้

วิธีประมาณการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ มีวิธีดังนี้

1. พิจารณาลูกหนี้แต่ละราย ในกรณีที่สงสัยว่าหนี้รายใดจะสูญไม่อาจเรียกให้ชำระหรือเรียกคืนได้ทั้งจำนวน ให้ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนตามยอดลูกหนี้เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับที่ลูกหนี้รายนั้น ๆ เป็นหนี้อยู่ เช่นลูกหนี้การค้าที่มีอายุเกิน 2 ปี สหกรณ์จะตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวนเนื่องจากลูกหนี้การค้ามีอายุความฟ้องร้องดำเนินคดีภายใน 2 ปี เป็นต้น
2. ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญโดยวิธีประมาณการเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้เงินค้างรับ และดอกเบี้ยค้างรับ ณ วันสิ้นปีทางบัญชี โดยการจัดกลุ่มลูกหนี้ เงินค้างรับและดอกเบี้ยค้างรับจำแนกตามอายุของลูกหนี้ที่ค้างชำระ

เมื่อคำนวณจำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีทางบัญชีได้เป็นจำนวนเงินเท่าใด
การบันทึกบัญชีให้พิจารณาดังนี้

1. กรณีบันทึกบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ เป็นปีแรก ให้บันทึกในสมุดรายวันทั่วไป โดย

เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า XX

เครดิต บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า XX
(จำนวนเงินเท่ากับจำนวนหนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้)

2. ปีต่อมา เมื่อคำนวณจำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ ณ วันสิ้นปีบัญชีได้เป็นจำนวนเงินเท่าใด ให้

2.1 เปรียบเทียบจำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญที่คงเหลืออยู่ในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป
กับจำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้

ถ้าปรากฏว่า ยอดจำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญในบัญชีแยกประเภทน้อยกว่ายอดจำนวนค่าเผื่อนี้
สงสัยจะสูญที่คำนวณได้ ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า XX

เครดิต บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญการค้า XX

(จำนวนเงินเท่ากับผลต่างของจำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้กับจำนวนเงิน
คงเหลือตามบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญยกมา)

ถ้าปรากฏว่ายอดจำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญที่คำนวณได้น้อยกว่ายอดจำนวนเงินค่าเผื่อนี้
สงสัยจะสูญตามบัญชี ให้บันทึกบัญชีโดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า XX

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า XX

และให้แสดงรายการหนี้สงสัยจะสูญไว้ในวงเล็บ () ภายใต้วัดข้อค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเป็นรายการ
หักค่าใช้จ่ายถือเป็นหนี้สงสัยจะสูญเกินความต้องการ เนื่องจากยอดคงเหลือบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ
สูงกว่ายอดประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ

หนี้สูญ

เมื่อลูกหนี้รายใดที่คาดว่าเรียกเก็บไม่ได้ และเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในระเบียบ
นายทะเบียนสหกรณ์ รวมทั้งได้รับการตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญไว้เต็มจำนวนในวันสิ้นปีบัญชีเรียบร้อยแล้ว
ให้คณะกรรมการดำเนินการขออนุมัติตัดหนี้สูญตามระเบียบนายทะเบียนสหกรณ์

เมื่อผ่านขั้นตอนการอนุมัติให้ตัดจำหน่ายหนี้สูญได้ตามระบียบดังกล่าวแล้ว ให้บันทึกบัญชี ณ
วันที่ที่ประชุมใหญ่อนุมัติ โดยบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต บัญชีหนี้สูญ XX

เครดิต บัญชีลูกหนี้การค้า XX

และโอนกลับรายการค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ โดย

เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า

xx

เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้การค้า

xx

อนึ่ง สหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งได้นำภาษีขายของลูกหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการที่มีลักษณะตามประกาศกรมสรรพากร และได้ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มไว้เรียบร้อยแล้ว ต่อมาหากมีหนี้สูญเกิดขึ้นจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ และสหกรณ์ได้จำหน่ายหนี้สูญแล้ว ให้สหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มนำภาษีขายที่คำนวณจากส่วนของหนี้สูญซึ่งได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว มาหักออกจากภาษีขายในเดือนภาษีที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญ

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 85 ประกาศ ณ วันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2542 กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการจำหน่ายหนี้สูญ และการคำนวณส่วนของหนี้สูญเพื่อนำมาหักออกจากภาษีขาย โดยสรุปได้ดังนี้

ข้อ 1. **สหกรณ์ที่จดทะเบียนขายสินค้าหรือให้บริการ ซึ่งได้ออกใบกำกับภาษี และได้นำภาษีขายไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว** ให้มีสิทธินำภาษีขายที่คำนวณจากส่วนของหนี้สูญมาหักออกจากภาษีขายในเดือนภาษีที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญ

ข้อ 2. **หนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการตามข้อ 1.** ต้องเป็นหนี้ที่มีลักษณะดังนี้

- (1) เป็นหนี้จากการประกอบกิจการที่ได้นำไปรวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว
- (2) เป็นหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการแก่ผู้ที่ไม่ใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนที่คำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี
- (3) เป็นหนี้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการ ซึ่งได้ออกใบกำกับภาษีเฉพาะที่มีลักษณะเป็นใบกำกับภาษีแบบเต็มรูป

(4) เป็นหนี้ที่ยังไม่ขาดอายุความ และมีหลักฐานโดยชัดแจ้งที่สามารถฟ้องลูกหนี้ได้

ทั้งนี้หนี้ตามลักษณะ (1) - (4) ดังกล่าว ไม่รวมถึงหนี้จากการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ผู้เป็นหรือเคยเป็นกรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการเป็นลูกหนี้ไม่ว่าหนี้จะเกิดขึ้นก่อนหรือในขณะที่ผู้นั้นเป็นกรรมการหรือหุ้นส่วนผู้จัดการ

เมื่อสหกรณ์ดำเนินการเกี่ยวกับการจำหน่ายหนี้สูญตามระเบียบที่กำหนดในเดือนภาษีใด และต้องเป็นหนี้ตามลักษณะในข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ฉบับที่ 85 ประกาศ ณ วันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2542 ให้สหกรณ์นำภาษีขายที่คำนวณจากส่วนของหนี้สูญดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายของสหกรณ์ในเดือนที่ได้มีการจำหน่ายหนี้สูญ

ดังนั้น กรณีสหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และมีการจำหน่ายหนี้สูญจากมติที่ประชุมใหญ่ และเป็นหนี้ตามลักษณะที่กรมสรรพากรกำหนดให้นำภาษีขายจากหนี้สูญไปลดยอดภาษีขายในเดือนที่จำหน่ายหนี้สูญได้ ให้บันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

เดบิต	บัญชีหนี้สูญ	xx
	บัญชีภาษีขาย	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้	xx

หนี้สูญรับคืน

หมายถึง หนี้สูญของลูกหนี้รายใดที่ได้รับอนุมัติจากที่ประชุมใหญ่ให้ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้วนั้น ต่อมาภายหลังลูกหนี้รายที่สหกรณ์จำหน่ายหนี้สูญแล้วนั้น ได้นำเงินมาชำระหนี้ให้สหกรณ์จึงเรียกว่า หนี้สูญรับคืน

เมื่อลูกหนี้รายที่จำหน่ายหนี้สูญแล้ว มาติดต่อขอชำระหนี้ให้แก่สหกรณ์ให้บันทึกในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

1. โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญแล้ว โดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้.....	xx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ-ลูกหนี้.....	Xx

2. บันทึกการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ โดย

เดบิต	บัญชีเงินสด/เงินฝากธนาคาร	xx
เครดิต	บัญชีลูกหนี้.....	xx

3. ให้บันทึกลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายแล้ว และนำเงินมาชำระหนี้ตามจำนวนที่ได้รับชำระแล้ว เป็นหนี้สูญรับคืน โดย

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ-ลูกหนี้.....	xx
เครดิต	บัญชีหนี้สูญรับคืน	xx

และหากภายหลังลูกหนี้รายที่โอนกลับมาใหม่นี้มีหนี้คงเหลือที่คาดว่าจะเก็บไม่ได้แน่นอนอีก ให้เริ่มกระบวนการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญให้เต็มจำนวนของหนี้คงเหลือนั้น และดำเนินการขอตัดเป็นหนี้สูญตามที่ได้กล่าวมาแล้วในเรื่องค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ และหนี้สูญ ตามลำดับ

อนึ่ง สหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และได้รับหนี้สูญรับคืนนั้น กรณีเป็นหนี้สูญที่สหกรณ์ได้หักภาษีขายไว้แล้วขณะจำหน่ายหนี้สูญ เมื่อได้รับชำระ สหกรณ์มีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีขายจากหนี้ที่จำหน่ายเป็นหนี้สูญและได้รับกลับคืน

ดังนั้น สหกรณ์ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อได้รับชำระเงินจากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญ ให้ถือเป็นรายการหนี้สูญรับคืน ให้บันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดย

1. โอนกลับรายการลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญแล้ว โดย

เดบิต	บัญชีลูกหนี้.....	xx
เครดิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ลูกหนี้.....	xx

2. ให้บันทึกลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายแล้ว และลูกหนี้ได้นำเงินมาชำระเรียบร้อยแล้ว
เป็นหนี้สูญรับคืน โดย

เดบิต	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ-ลูกหนี้.....	xx
เครดิต	บัญชีหนี้สูญรับคืน	xx
เครดิต	บัญชีภาษีขาย	xx

บันทึกจำนวนหนี้สูญรับคืนเท่ากับจำนวนเงินที่ลูกหนี้ชำระก่อนภาษีขาย

ทั้งนี้ การเสียภาษีขายจากหนี้สูญรับคืน เกิดขึ้นเฉพาะกรณีหนี้สูญของลูกหนี้ที่ตัดจำหน่าย
เป็นหนี้สูญ และได้หักภาษีขายแล้วเท่านั้น

การแสดงรายการในงบการเงิน ของรายการหนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญรับคืน

บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ	แสดงในงบกำไรขาดทุน ภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายเฉพาะธุรกิจ หรือค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (แล้วแต่กรณี)
บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	แสดงเป็นรายการหักจากรายการลูกหนี้ในหมายเหตุ ประกอบงบการเงิน
บัญชีหนี้สูญรับคืน	แสดงในงบกำไรขาดทุนภายใต้หัวข้อรายได้เฉพาะธุรกิจหรือ รายได้อื่น (แล้วแต่กรณี)

ตัวอย่าง

1 มกราคม 2549	ร้านสหกรณ์ทันใจ จำกัด เป็นสหกรณ์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีลูกหนี้การค้าจำนวน 3 ราย เป็นจำนวนเงิน 3,210 บาท (รวมภาษี มูลค่าเพิ่ม 7% แล้ว)
31 ธันวาคม 2549	สหกรณ์คาดว่าลูกหนี้การค้า 1 ราย จะเก็บเงินไม่ได้จำนวน 1,070 บาท จึงตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเต็มจำนวน
17 มกราคม 2550	ที่ประชุมใหญ่มีมติเป็นเอกฉันท์ให้ตัดหนี้สูญของลูกหนี้การค้า 1 ราย จำนวนเงิน 1,070 บาท
30 พฤศจิกายน 2550	ลูกหนี้การค้ารายที่ตัดหนี้สูญไปแล้วเมื่อ 17 มกราคม 2549 ได้นำเงิน มาชำระหนี้ให้สหกรณ์จำนวน 1,070 บาท
หมายเหตุ	ลูกหนี้การค้าดังกล่าว เป็นลูกหนี้ที่มีได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษี มูลค่าเพิ่มและสหกรณ์ได้บันทึกภาษีขายไปเรียบร้อยแล้ว ณ วันส่งมอบสินค้า

วิธีการบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป โดย

1 มกราคม 2549	เดบิต	บัญชีลูกหนี้การค้า	3,210
	เครดิต	บัญชีขายสินค้า	3,000
		บัญชีภาษีขาย	210
		(บันทึกลูกหนี้การค้า)	

31 ธันวาคม 2549	เดบิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ	1,070
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	1,070
	(ปรับปรุงตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ)	
17 มกราคม 2550	เดบิต บัญชีหนี้สูญ	1,000
	บัญชีภาษีขาย	70
	เครดิต บัญชีลูกหนี้	1,070
	(มติที่ประชุมใหญ่ให้ตัดหนี้สูญและลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายหนี้สูญนั้นอยู่ในหลักเกณฑ์ตามที่กรมสรรพากรประกาศให้หักภาษีขายได้ ณ วันตัดจำหน่ายหนี้สูญ)	
	เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	1,070
	เครดิต บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ	1,070
	(ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่คงเหลืออยู่เนื่องจากได้หักภาษีขายจากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้ว)	
30 พฤศจิกายน 2550	เดบิต บัญชีลูกหนี้การค้า	1,070
	เครดิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	1,070
	(โอนกลับรายการลูกหนี้การค้าที่ตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญแล้วนำเงินมาชำระหนี้ให้สหกรณ์)	
	เดบิต บัญชีเงินสด	1,070
	เครดิต ลูกหนี้การค้า	1,070
	(บันทึกการรับเงินสดชำระหนี้จากลูกหนี้การค้า)	
	เดบิต บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	1,070
	เครดิต บัญชีหนี้สูญรับคืน	1,000
	บัญชีภาษีขาย	70

ลูกหนี้ตลาดเคลื่อน

หมายถึง กรณีบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัวรวมยอดทั้งหมดแล้วมีจำนวนเงินไม่เท่ากับยอดคงเหลือตามบัญชีคุมยอด ณ วันสิ้นปีทางบัญชีในสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไป เมื่อสหกรณ์ค้นหาสาเหตุแล้วยังไม่สามารถค้นพบได้ ดังนั้นในการปิดบัญชีเพื่อจัดทำงบการเงินนั้น สหกรณ์จำเป็นต้องปรับปรุงบัญชีให้บัญชีคุมยอด มีจำนวนเงินตรงกับยอดรวมในบัญชีย่อยลูกหนี้รายตัว