บทที่ 4
สินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือ เป็นสินทรัพย์ประเภทหมุนเวียนของกิจการซึ่ง สินค้าถือเป็นสินทรัพย์ที่สำคัญในการหารายได้ ดังนั้นการตีราคาและการแสดงราคาสินค้าคงเหลือ จึงมีผลกระทบที่สำคัญต่อฐานะการเงินในงบดุล และมีผลต่อการดำเนินงานในงบกำไรขาดทุน สินค้าของกิจการแต่ละประเภทย่อมมีลักษณะแตกต่างกัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับการดำเนินงานของกิจการ

ความหมายของสินค้าคงเหลือ

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (2542, หน้า 4) ได้ให้ความหมาย สินค้าคงเหลือ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 ว่า สินค้าคงเหลือ (merchandise inventory) หมายถึง สินทรัพย์ ซึ่ง

1. มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติ หรือ
2. อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิต เพื่อเป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือ
3. มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือบริการ

จากความหมายของสินค้าคงเหลือดังกล่าวข้างต้นสรุปได้ว่า สินค้าคงเหลือ หมายถึง สินค้าสำเร็จรูปซึ่งกิจการมีไว้เพื่อขายสำหรับกิจการประเภทที่ซื้อสินค้ามาขาย (merchandising firm) แต่ สำหรับกิจการอุตสาหกรรม (manufacturing firm) ซึ่งเป็นกิจการที่ทำการผลิตสินค้าขึ้นมาขายนั้น สินค้าคงเหลือจะประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง สินค้าระหว่างผลิต สินค้าสำเร็จรูป และวัสดุโรงงาน ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

1. วัตถุดิบทางตรง (direct materials) วัตถุดิบทางตรง หมายถึง สิ่งของที่กิจการซื้อมาเพื่อแปรสภาพให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปซึ่งเป็นวัตถุดิบที่เป็นส่วนสำคัญที่ใช้ในการผลิต ต้นทุนวัตถุดิบนี้จะกลายเป็นต้นทุนทางตรงส่วนหนึ่งของสินค้าสำเร็จรูป เช่น วัตถุดิบที่เป็นไม้ซุง สามารถนำมาผลิตเป็นประตู เฟอร์นิเจอร์ไม้ หรือเหล็ก นำมาผลิตรถยนต์ เป็นต้น

2. สินค้าระหว่างผลิต (goods in process) สินค้าระหว่างผลิต หมายถึง สินค้าที่ผ่านขบวนการผลิตมาแล้ว แต่ยังไม่เสร็จสมบูรณ์ และยังไม่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะขายได้ ราคา

ทุนของสินค้าระหว่างผลิตประกอบด้วย วัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต ค่าแรงงานทางตรงที่ใช้ในการผลิต และค่าใช้จ่ายในการผลิต

3. สินค้าสำเร็จรูป (finished goods) สินค้าสำเร็จรูป หมายถึง สินค้าที่ผลิตสำเร็จและอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขายได้ ราคาทุนของสินค้าสำเร็จรูป ประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรงที่ใช้ในการผลิต ค่าแรงงานทางตรงที่ ใช้ในการผลิต และค่าใช้ในการผลิตสินค้าสำเร็จรูป

4. วัสดุโรงงาน (factory supplies) วัสดุโรงงาน หมายถึง สิ่งที่กิจการใช้ในการประกอบการผลิต แต่มิใช่ส่วนประกอบโดยตรงของสินค้าสำเร็จรูป บางครั้งมีผู้เรียกสิ่งของประเภทนี้ว่า วัตถุดิบทางอ้อม (indirect materials) วัสดุโรงงานที่ใช้ในการประกอบการผลิตมีเพียงเล็กน้อย และยากแก่การคำนวณต้นทุนว่าผลิตภัณฑ์หนึ่งหน่วยจะใช้วัสดุโรงงานในราคาเท่าไร ในทางปฏิบัติจึงถือว่าวัสดุโรงงานที่ใช้หมดในการผลิตงวดหนึ่ง ๆ เป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตของงวดนั้น ส่วนวัสดุโรงงานที่คงเหลืออยู่ ณ วันสิ้นงวดถือเป็นสินค้าคงเหลือในงวดนั้น

วัสดุโรงงานคงเหลือเมื่อสิ้นงวดบัญชีจะนำไปแสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนภายใต้หัวข้อสินค้าคงเหลือ แต่วัสดุสำนักงาน (office supplies) และวัสดุของแผนกส่งของ (shipping supplies) นั้น จะถือเป็นสินทรัพย์ประเภทค่าใช่จ่ายล่วงหน้า (prepaid expenses) อนุโลมแสดงไว้เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนด้วย

รายการที่นับเป็นสินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือ จะนับรวมสินค้าเฉพาะที่ กิจการมีกรรมสิทธิอยู่เท่านั้น สินค้าอาจจะอยู่ที่กิจการหรือไม่ได้อยู่ที่กิจการก็ได้ สินค้าบางชนิดแม้จะอยู่ในกิจการ แต่ก็ไม่นับรวมเป็นสินค้าคงเหลือ เช่น สินค้ารับฝากขาย ดังนั้นในการตรวจนับว่าสินค้าใดเป็นสินค้าคงเหลือของกิจการหรือไม่นั้น จะต้องพิจารณาให้รอบคอบ โดยปกติรายการที่ควรพิจารณาเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

1. สินค้าระหว่างทาง (goods in transit) หมายถึง สินค้าที่กิจการสั่งซื้อและกรรมสิทธิ์ในสินค้าได้โอนมายังกิจการแล้ว แต่กิจการยังไม่ได้รับสินค้านั้น เพราะยังอยู่ในระหว่างการขนส่งและการซื้อสินค้านั้นเป็นการซื้อตามเงื่อนไข การส่งมอบสินค้า ณ จุดต้นทาง

การส่งมอบสินค้า ณ จุดต้นทาง (F.O.B. shipping point) หมายถึง ผู้ซื้อเป็นผู้จ่ายค่าขนส่งสินค้า ดังนั้นกรรมสิทธิ์ในสินค้าจึงเป็นของผู้ซื้อและจะต้องนับรวมเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ซื้อด้วย

การส่งมอบสินค้า ณ จุดปลายทาง (F.O.B. destination) หมายถึง ผู้ขายเป็นผู้จ่ายค่าขนส่งสินค้ากรรมสิทธิ์ในสินค้าเป็นของผู้ขายจนกว่าสินค้าจะถึงมือผู้ซื้อ จึงถือได้ว่ากรรมสิทธิ์ยังไม่โอนมายังผู้ซื้อและจะต้องนับรวมเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ขาย

2. สินค้าฝากขาย (goods on consignment) หมายถึง สินค้าที่กิจการส่งไปฝากขายและยังขายไม่ได้ ยังคงนับเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ฝากขาย

3. สินค้าที่แยกไว้ต่างหาก (segregated goods) หมายถึง สินค้าที่ผลิตขึ้นเป็นพิเศษตามคำสั่งของลูกค้า เมื่อผลิตเสร็จแล้วจึงแยกไว้ต่างหาก พร้อมที่จะส่งมอบให้ลูกค้า ดังนั้น จึงไม่ควรนับเป็นสินค้าคงเหลือ

4. สินค้าที่ขายโดยมีเงื่อนไขและสินค้าขายผ่อนชำระ หมายถึง สินค้าที่ขายไปให้ลูกค้าแล้ว แต่กรรมสิทธิ์ในสินค้าจะเป็นของผู้ซื้อต่อเมื่อได้ชำระเงินครบตามสัญญา แต่ในทางปฏิบัติมักจะไม่นิยมถือหลักการสิทธิโดยเคร่งครัด แต่จะถือว่าเมื่อได้ตกลงซื้อขายสินค้ากันแล้ว กรรมสิทธิ์ในสินค้าจะโอนเป็นของผู้ซื้อทันที ดังนั้น จึงไม่ควรนับรวมเป็นสินค้าคงเหลือของผู้ขาย

ราคาทุนของสินค้าคงเหลือ

ราคาที่ใช้ในการบันทึกสินค้าคงเหลือ คือ ราคาทุน ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในการจัดหาสินค้ามาไว้ขาย ดังนั้น คำว่า ราคาทุน จึงหมายถึงราคาที่ซื้อสินค้านั้นมารวมถึงค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ได้จ่ายไปเพื่อให้ได้สินค้านั้นมาอยู่ในสภาพที่พร้อมจะขายได้

ราคาที่ซื้อก็คือราคาตามใบกำกับสินค้า (หักส่วนลดการค้า)

ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ได้จ่ายไปเพื่อให้ได้สินค้านั้นมา เช่น ค่าขนส่ง ค่าประกันภัยสินค้าระหว่างทาง ค่าภาษีอากร ฯลฯ

สำหรับสินค้าที่ผลิตขึ้นเองเพื่อจำหน่าย ราคาทุนของสินค้าจะประกอบด้วยต้นทุนของวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิต ค่าแรงงานโดยตรงในการผลิต และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ เกี่ยวกับการผลิตสินค้านั้น

วิธีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือ

การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือทำได้ 2 วิธี

1. การบันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด (periodic inventory method) ตามวิธีนี้สินค้าคงเหลือที่แสดงในงบดุล และที่ใช้ในการคำนวณต้นทุนขายได้จากการตรวจนับสินค้าและ

การตีราคาสินค้าในตอนสิ้นงวด ซึ่งการตรวจนับรวมถึงการจัด การตวง การชั่งน้ำหนักหรือการตรวจปริมาณด้วยวิธีอื่นใด สินค้าที่ซื้อมาในระหว่างงวดและไม่เหลืออยู่จะถือว่าได้ขายสินค้านั้นไป วิธีนี้ง่ายต่อการปฏิบัติและเสียค่าใช้จ่ายน้อย

2. การบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง (perpetual inventory method) ตามวิธีนี้จะต้องมีการบันทึกรายการสินค้าคงเหลืออยู่ตลอดเวลา ซึ่งจำเป็นต้องมีรายการเกี่ยวกับสินค้าแต่ละชนิดที่มีอยู่ว่ามีจำนวนเท่าใด และราคาเท่าใด เมื่อมีการซื้อหรือขายสินค้านั้น ๆ ก็จะต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเพื่อให้ยอดสินค้านั้น ๆ เท่ากับยอดที่คงเหลืออยู่ในมือจริง ๆ ในขณะนั้น การบันทึกสินค้าคงเหลือตามวิธีนี้จะยุ่งยากและสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมากกว่าวิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าทั้ง 2 วิธีที่กล่าวมาข้างต้นนักศึกษาได้ศึกษาแล้วในวิชาการบัญชี 1

การคำนวณราคาทุนของสินค้า

ตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไปนั้น จะถือราคาทุนของสินค้าเป็นหลักในการบันทึกบัญชี และราคาทุนนั้น ก็คือราคาสุทธิตามใบกำกับสินค้า รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เพื่อให้ได้สินค้านั้นมา การคำนวณต้นทุนของสินค้าคงเหลือนั้นมีหลายวิธี ดังนี้ (Meigs, Williams, Haka &Bettner, 1999, pp. 332-337)

1. วิธีคิดราคาทุนที่ระบุเฉพาะ (specific identification of cost method) การคิดราคาทุนของสินค้าตามวิธีคิดราคาทุนที่ระบุเฉพาะนี้ จะนำมาใช้กับสินค้าที่มีจำนวนน้อยแต่ราคาแพง เช่น ธุรกิจประเภทเพชรพลอย รถยนต์ ตลอดจนการนำมาใช้กับโรงงานผลิตสินค้าชิ้นใหญ่ ๆ และราคาสูง เช่น เครื่องจักรและอุปกรณ์ สำหรับกรณีการสั่งพิเศษของลูกค้า ซึ่งจะเห็นได้ว่าของประเภทนี้ต้นทุนแต่ละหน่วยมักจะไม่เท่ากัน จึงมีความจำเป็นต้องคิดต้นทุนเฉพาะหน่วย ดังนั้นสินค้าที่ซื้อขายกันเป็นส่วนใหญ่มักจะมีปริมาณการซื้อขายเป็นจำนวนมาก จึงไม่เหมาะที่จะใช้วิธีนี้

ตัวอย่างที่ 4.1 บริษัท เสริมชัย จำกัด จำหน่ายรถยนต์ ซึ่งมีรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าดังต่อไปนี้

1. รถยนต์ รุ่น aaa มีจำนวน 10 คัน ราคาทุนคันละ 600,000 บาท ราคาขายคันละ 650,000 บาท ขายไปในระหว่างเดือนธันวาคม 6 คัน

2. รถยนต์ รุ่น bbb มีจำนวน 5 คัน ราคาทุนคันละ 500,000 บาท ราคาขายคันละ 560,000 บาท ขายไปในระหว่างเดือนธันวาคม 3 คัน

การคำนวณราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดและต้นทุนขาย มีดังนี้

สินค้า	จำนวนและราคา	ต้นทุนขาย	สินค้าคงเหลือ
รถยนต์รุ่น aaa	6 x 650,000 = 3,900,000	6 x 600,000 = 3,600,000	4 x 600,000 = 2,400,000
รถยนต์รุ่น bbb	3 x 560,000 = 1,680,000	3 x 500,000 = 1,500,000	2 x 500,000 = 1,000,000

2. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (first-in, first-out method หรือ FIFO method) การคิดราคาทุนของสินค้าตามวิธีนี้ถือหลักว่า สินค้าที่ซื้อมาก่อนหรือผลิตขึ้นก่อนจะเป็นสินค้าที่จะนำออกจำหน่ายก่อน แม้ว่าสินค้านั้นจะไม่ได้ถูกนำไปขาย หรือนำไปใช้ก่อน ตามลำดับก็ตาม ดังนั้น ต้นทุนของสินค้าคงเหลือก็คือต้นทุนของสินค้าที่ซื้อมาครั้งหลังสุด การคิดต้นทุนของสินค้าตามวิธีนี้จะใช้ทั้งระบบการบันทึกสินค้าคงเหลือเมื่อสิ้นงวด และการบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง ซึ่งจะให้ผลเหมือนกันไม่ว่าจะใช้ระบบใด

ตัวอย่างที่ 4.2 บริษัท เสริมศิริ จำกัด มีรายการเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ ดังนี้

มกราคม 1 ยอดคงเหลือ 325 หน่วย ๆ ละ 25.50 บาท
3 ขาย 300 หน่วย ๆ ละ 35 บาท
5 ซื้อ 300 หน่วย ๆ ละ 26 บาท
17 ซื้อ 350 หน่วย ๆ 27 บาท
20 ขาย 200 หน่วย ๆ ละ 35.70 บาท
22 ซื้อ 75 หน่วย ๆ ละ 26.50 บาท
29 ขาย 150 หน่วย ๆ ละ 36 บาท

สมมติว่ากิจการใช้วิธีการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด ตามวิธีนี้จะต้องตรวจนับสินค้าคงเหลือ เมื่อ 31 มกราคม และตีราคาในราคาครั้งสุดท้ายย้อนขึ้นไปตามลำดับ สำหรับต้นทุนขายนั้นจะคำนวณจากราคาที่ซื้อครั้งแรกตามลำดับลงมาถึงสินค้าที่ซื้อมาในคราวหลังจำนวนหน่วยของสินค้าคงเหลือ คำนวณได้ดังนี้

สินค้าต้นเดือน	325	หน่วย
ซื้อมาเพื่อขายระหว่างเดือน	725	หน่วย
สินค้าที่มีทั้งสิ้น	1,050	หน่วย

ขายระหว่างเดือน	650	หน่วย
สินค้าปลายเดือน	400	หน่วย

ราคาทุนของสินค้าคงเหลือ 400 หน่วย คำนวณได้ดังนี้

75 หน่วย @ 26.50	1,987.50	บาท
325 หน่วย @ 27	8,775.00	บาท
	10,762.50	บาท

ต้นทุนขายของสินค้า 650 หน่วย คำนวณได้ดังนี้

325 หน่วย @ 25.5	8,287.50	บาท
300 หน่วย @ 26	7,800.00	บาท
25 หน่วย @ 27	675.00	บาท
	16,762.50	บาท

สมมติว่ากิจการใช้วิธีการบันทึกบัญชีสินค้าแบบต่อเนื่อง วิธีนี้จะต้องบันทึกจำนวนหน่วย ราคาต่อหน่วย และจำนวนเงินทุกครั้งที่มีการซื้อขายสินค้า

จากตารางที่ 4.1 ต้นทุนขาย (ดูช่องจ่ายเงิน)

ขายครั้งที่ 1	สินค้า 300 หน่วย จำนวนเงิน	7,650.00	บาท
ขายครั้งที่ 2	สินค้า 200 หน่วย จำนวนเงิน	5,187.50	บาท
ขายครั้งที่ 3	สินค้า 150 หน่วย จำนวนเงิน	3,925.00	บาท
รวม	650 หน่วย	16,762.50	บาท

สินค้าคงเหลือสิ้นงวด (ดูจากช่องคงเหลือ)

สินค้าจำนวน	325 หน่วย ๆละ 27 บาท	8,775.00	บาท
สินค้าจำนวน	75 หน่วยๆละ 26.50 บาท	1,987.50	บาท
รวม	400 หน่วย	10,762.50	บาท

ข้อดีและข้อเสียของวิธีเข้าก่อนออกก่อน

ข้อดี

1. ในการคำนวณราคาของสินค้าคงเหลือนั้นจะมีผลให้สินค้าคงเหลือนั้นแสดงราคาใกล้เคียงกับราคาตลาดล่าสุด

2. สินค้าที่คงเหลือในกิจการเป็นสินค้าที่ใหม่เสมอสินค้าเก่าเสื่อมสภาพจะไม่มีเนื่องจากการหมุนของสินค้าคงเหลือจะทำให้สินค้าที่ซื้อมาก่อนขายไปก่อน

ข้อเสีย

ถ้าราคาสินค้าขึ้นลงอย่างมากจะทำให้ต้นทุนขายต่ำกว่าราคาสินค้าที่ซื้อมาทดแทน

3. วิธีเข้าหลังออกก่อน (last- in, first – out method หรือ LIFO method) การคิดราคาทุนของสินค้าตามวิธีนี้ถือหลักว่า ราคาสินค้าที่ซื้อมาครั้งหลังสุดจะเป็นราคาสินค้าที่ขายไป และสินค้าคงเหลือคือราคาสินค้าที่ซื้อมาในระยะแรกสุด ข้อสังเกตของวิธีนี้ก็คือ ถ้าราคาสินค้ามีการเปลี่ยนแปลงมากโดยเฉพาะระยะเวลาที่ราคาสินค้าสูงขึ้นเรื่อย ๆ ต้นทุนขายก็จะมีราคาสูงทำให้กำไรลดลง และการเสียภาษีเงินได้ก็ลดลงเช่นเดียวกัน ซึ่งตามวิธีนี้จะเกิดผลต่างของต้นทุนของสินค้าปลายงวดและต้นทุนของสินค้าที่ขายระหว่างวิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด และวิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง

สมมติว่ากิจการบันทึกบัญชีสินค้าตามวิธีการบันทึกสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด

ตัวอย่างที่ 4.3 จากตัวอย่างที่ 4.2 สินค้าคงเหลือปลายงวดเดือนมกราคม จะมีราคาดังนี้

325 หน่วย ๆ ละ 25.50 บาท		8,287.50	บาท
75 หน่วย ๆ ละ 26 บาท		1,950.00	บาท
		10,237.50	บาท

ต้นทุนขายของสินค้า 650 หน่วย คำนวณได้ดังนี้

75 หน่วย ๆ ละ 26.50	บาท	1,987.50	บาท
350 หน่วย ๆ ละ 27	บาท	9,450.00	บาท
225 หน่วย ๆ ละ 26	บาท	5,850.00	บาท
		17,287.50	บาท

สมมติว่ากิจการบันทึกบัญชีสินค้าตามวิธี การบันทึกสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง ต่อไปนี้เป็นตารางการคำนวณสินค้าคงเหลือ

จากตารางที่ 4.2 ต้นทุนขาย (ดูช่องจ่ายเงิน)

ขายครั้งที่ 1	สินค้า 300 หน่วย	จำนวนเงิน	7,650.00	บาท
ขายครั้งที่ 2	สินค้า 200 หน่วย	จำนวนเงิน	5,400.00	บาท
ขายครั้งที่ 3	สินค้า 150 หน่วย	จำนวนเงิน	4,012.50	บาท
รวม	650 หน่วย		17,062.50	บาท

สินค้าคงเหลือสิ้นงวด (ดูจากช่องคงเหลือ)

สินค้าจำนวน	25 หน่วย ๆละ 25.50 บาท	637.50	บาท
สินค้าจำนวน	300 หน่วย ๆละ 26 บาท	7,800.00	บาท
สินค้าจำนวน	75 หน่วยๆละ 27 บาท	2,025.00	บาท
รวม	400 หน่วย	10,462.50	บาท

ข้อดีและข้อเสียของวิธีเข้าหลังออกก่อน

ข้อดี

1. ต้นทุนขายจะแสดงยอดใกล้เคียงกับราคาปัจจุบัน เนื่องจากสินค้าที่ซื้อมาครั้งหลังสุดถูกจำหน่ายออกไป จึงทำให้ราคาทุนของสินค้าสูงกว่าที่ซื้อมาในงวดก่อน ๆ

2. กิจการจะได้รับประโยชน์ทางภาษีเงินได้เนื่องจากต้นทุนขายตามวิธีนี้สูงกว่าวิธีเข้าก่อน-ออกก่อน ทำให้กำไรสุทธิต่ำ กิจการจึงจ่ายภาษีน้อยกว่าวิธี เข้าก่อนออกก่อน

ข้อเสีย

1. การหมุนเวียนของสินค้าตามวิธีเข้าหลังออกก่อน ไม่ตรงกับการหมุนเวียนของสินค้าจริง

2. ราคาสินค้าคงเหลือที่ปรากฏในงบดุลจะต่ำกว่ามูลค่าปัจจุบันมาก โดยเฉพาะเมื่อระดับราคาสินค้ามีแนวโน้มที่จะเปลี่ยนไปในทิศทางเดียวกัน เช่น ราคาสินค้าสูงขึ้นเรื่อย ๆ หรือต่ำลงเรื่อย ๆ

4. วิธีถัวเฉลี่ย (average method) วิธีนี้เป็นการเฉลี่ยต้นทุนให้กับสินค้าทุกหน่วยหน่วยละเท่า ๆ กัน ผลลัพธ์ที่ได้จะอยู่ในระหว่างวิธีเข้าก่อน-ออกก่อน และเข้าหลัง-ออกก่อน ส่วนจะใกล้เคียงกับวิธีใดนั้นขึ้นอยู่กับความถี่ของการขายและแนวโน้มของการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาสินค้า วิธีถัวเฉลี่ยแบ่งได้ดังนี้

4.1 วิธีถัวเฉลี่ยอย่างง่าย (simple-average method) ตามวิธีต้นทุนถัวเฉลี่ยอย่างง่ายคำนวณได้โดยนำต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าทั้งหมดรวมทั้งสินค้าต้นงวดมาถัวเฉลี่ย จะได้ราคาต้นทุนสินค้าต่อหน่วยที่จะไปคำนวณหาราคาสินค้าคงเหลือและต้นทุนสินค้าที่ขาย

การคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือตามวิธีถัวเฉลี่ยอย่างง่ายมีดังนี้

$$\text{ราคาทุนถัวเฉลี่ยต่อหน่วย} = \frac{\text{ราคาทุนต่อหน่วยของสินค้าแต่ละครั้ง}}{\text{จำนวนครั้ง}}$$

ตัวอย่างที่ 4.4 จากตัวอย่างที่ 4.2 ต้นทุนต่อหน่วยจะคำนวณได้จาก

$$\frac{25.50 + 26 + 27 + 26.50}{4} = 26.25 \text{ บาท/หน่วย}$$

ราคาสินค้าคงเหลือ 400 หน่วย = 400 x 26.25

= 10,500 บาท

ต้นทุนของสินค้าที่ขาย 650 หน่วย = 650 x 26.25

= 17,062.50 บาท

วิธีนี้จะเห็นได้ว่าเป็นการคำนวณราคาทุนถัวเฉลี่ยอย่างง่าย ๆ โดยไม่ได้คำนึงถึงปริมาณสินค้าที่ซื้อมาแต่ละครั้ง และการคำนวณสำหรับวิธีนี้ใช้กับกิจการที่บันทึกสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด เท่านั้น เพราะการคิดราคาต่อหน่วยจะกระทำในตอนสิ้นงวด

ข้อดีและข้อเสียของวิธีถัวเฉลี่ยแบบง่าย

ข้อดี สามารถคำนวณได้ง่าย วิธีการคำนวณไม่ยุ่งยากซับซ้อน

ข้อเสีย ต้นทุนต่อหน่วยที่ได้ไม่ใกล้เคียงกับความเป็นจริง เนื่องจากมิได้คำนึงถึงปริมาณของสินค้า

4.2 วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (weighted-average method) วิธีนี้ถือว่าสินค้าที่มีย่อมปะปนกันไป ดังนั้นสินค้าชนิดเดียวกันก็ควรจะมีราคาทุนเท่ากันแต่เนื่องจากได้มีการซื้อมาหลายครั้งในราคาและประมาณต่างกัน จึงควรเฉลี่ยด้วยการนำปริมาณนั้นมาเป็นตัวถ่วงน้ำหนัก ดังนั้น ราคาทุนถัวเฉลี่ยของสินค้าแต่ละหน่วยจึงคำนวณได้โดยการนำปริมาณสินค้าที่มีทั้งสิ้นในงวดไปหารราคาทุนทั้งสิ้นของสินค้าที่มีเพื่อขาย

การคำนวณราคาทุนของสินค้าคงเหลือตามวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักมีดังนี้

$$\text{ราคาทุนถัวเฉลี่ยต่อหน่วย} = \frac{\text{ราคาทุนรวมของสินค้าที่มีเพื่อขาย}}{\text{จำนวนหน่วยของสินค้าที่มีเพื่อขาย}}$$

ตัวอย่างที่ 4.5 จากข้อมูลในตัวอย่างที่ 4.2

$$\text{ราคาทุนถัวเฉลี่ยต่อหน่วย} = \frac{8,287.50 + 7,800 + 9,450 + 1,987.50}{325 + 300 + 350 + 75}$$

$$= \frac{27,525}{1,050} = 26.2143 \text{ บาท/หน่วย}$$

ราคาสินค้าคงเหลือ 400 หน่วย = 400 x 26.2143

= 10,485.72 บาท

ต้นทุนของสินค้าที่ขาย 650 หน่วย = 650 x 26.2143

= 17,039.295 บาท

ถ้าราคาสินค้าเปลี่ยนแปลงมาก ราคาสินค้าที่คำนวณโดยใช้ต้นทุนถัวเฉลี่ยจะผิดจากราคาปัจจุบันมาก และจะใช้ได้สำหรับกิจการที่ใช้วิธีบัญชีสินค้าตามแบบสิ้นงวดเท่านั้น

ข้อดีและข้อเสียของวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

ข้อดี คำนึงถึงปริมาณสินค้าที่ซื้อมาระหว่างงวดซึ่งเป็นการเฉลี่ยทุนให้กับสินค้าทุก ๆ หน่วย ในราคาหน่วยละเท่า ๆ กัน

ข้อเสีย

1. กรณีที่สินค้าเปลี่ยนแปลงมาก ๆ ราคาสินค้าที่ปรากฏในงบดุลจะผิดจากราคาตลาดปัจจุบัน มากนั่นคือถ้าราคาสินค้าในตลาดวันปลายงวดสูง ราคาสินค้าที่คงเหลือตามวิธีนี้จะต่ำกว่าราคาตลาด โดยเฉพาะอย่างยิ่งในวันต้นงวดที่ได้ซื้อสินค้าในราคาที่ต่ำไว้มาก ในทางตรงกันข้าม ราคาสินค้าในตลาดวันปลายงวดต่ำ ราคาสินค้าที่คงเหลือตามวิธีนี้จะสูงกว่าราคาตลาด โดยเฉพาะอย่างยิ่งในวันต้นงวดที่ได้ซื้อสินค้าในราคาที่สูงไว้มาก

2. การตีราคาสินค้าคงเหลือตามวิธีนี้ใช้หลักที่ว่าการขายสินค้าแต่ละครั้งเป็นการขายสินค้าที่ซื้อมาแต่ละงวดในอัตราส่วนเท่า ๆ กันซึ่งผิดหลักการหมุนเวียนของสินค้าเนื่องจากการขายสินค้านั้น กิจการมักจะนำสินค้าที่ซื้อมาก่อนขายก่อน เพื่อป้องกันสินค้าเสื่อมสภาพหรือล้าสมัย

4.3 วิธีถัวเฉลี่ยเคลื่อนที่ (moving-average method) วิธีนี้ใช้สำหรับกิจการที่บันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง คือจะต้องคำนวณราคาทุนเฉลี่ยต่อหน่วยทุกครั้งที่มีการซื้อสินค้า จำนวนหน่วยที่ขายออกไปจะคิดตามราคาเฉลี่ยที่หาได้จนกว่าจะมีการซื้อสินค้าเพิ่มเติม

ตัวอย่างที่ 4.6 จากข้อมูลในตัวอย่างที่ 4.2 คำนวณสินค้าคงเหลือและต้นทุนขายได้ ดังนี้

จากตารางที่ 4.3 ต้นทุนขาย (ดูช่องจ่ายเงิน)

ขายครั้งที่ 1 สินค้า 300 หน่วย จำนวนเงิน 7,650 บาท

ขายครั้งที่ 2 สินค้า 200 หน่วย จำนวนเงิน 5,300 บาท

ขายครั้งที่ 3 สินค้า 150 หน่วย จำนวนเงิน 3,975 บาท

รวม 650 หน่วย 16,925 บาท

สินค้าคงเหลือสิ้นงวด (ดูจากช่องคงเหลือ)

สินค้าจำนวน 400 หน่วย ๆละ 26.50 บาท 10,600 บาท

ข้อดีและข้อเสียของวิธีถัวเฉลี่ยเคลื่อนที่

จะคล้ายคลึงกับวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก เว้นแต่ความแตกต่างระหว่างราคาตลาดปัจจุบันของสินค้ากับราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดที่คำนวณได้จะน้อยกว่า วิธีถัวเฉลี่ยน้ำหนัก เนื่องจากวิธีถัวเฉลี่ยน้ำหนักเป็นการถัวเฉลี่ยครั้งเดียวในวันสิ้นงวด ส่วนวิธีถัวเฉลี่ยเคลื่อนที่จะคำนวณถัวเฉลี่ยราคาทุนของสินค้าทุกครั้งที่ซื้อมา ดังนั้นราคาทุนต่อหน่วยของสินค้าปลายงวดจึงใกล้เคียงกับราคาตลาดปัจจุบันมากกว่า

การเปรียบเทียบผลการตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยวิธีต่าง ๆ

จากตัวอย่างต่างๆข้างต้น ถ้าจะพิจารณาถึงราคาสินค้าคงเหลือและต้นทุนขายจะสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 4.4 เปรียบเทียบการตีราคาสินค้าคงเหลือ

	สินค้าปลายงวด	ต้นทุนขาย
วิธีเข้าก่อนออกก่อน :- แบบสิ้นงวด	10,762.50	16,762.50
แบบต่อเนื่อง	10,762.50	10,762.50
วิธีเข้าหลังออกก่อน :- แบบสิ้นงวด	10,237.50	17,287.50
แบบต่อเนื่อง	10,462.00	17,062.50
วิธีถัวเฉลี่ยอย่างง่าย :- แบบสิ้นงวด	10,500.00	17,062.50
วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก :- แบบสิ้นงวด	10,485.72	17,039.30
วิธีถัวเฉลี่ยเคลื่อนที่ :- แบบต่อเนื่อง	10,600.00	16,925.00

ในการคำนวณราคาสินค้าคงเหลือและต้นทุนขายนั้นจะเห็นได้ว่า ถ้าราคาและปริมาณสินค้าไม่เปลี่ยนแปลงมากนัก ไม่ว่าจะใช้วิธีการตีราคาสินค้าแบบเข้าก่อนออกก่อน เข้าหลังออกก่อน หรือวิธีเฉลี่ยก็ตามผลที่ได้จะไม่แตกต่างกันมากนัก อย่างไรก็ตาม การเลือกวิธีตีราคาสินค้าย่อมมีผลกระทบกระเทือนต่องบการเงินของกิจการ ทั้งในด้านสถานะการเงินตลอดจนการดำเนินงานและเนื่องจากสินค้าคงเหลือนั้นเป็นสินทรัพย์ที่มีจำนวนมากเมื่อเทียบกับรายการสินทรัพย์หมุนเวียนประเภทอื่น ดังนั้นการเลือกวิธีการตีราคาสินค้าจะมีผลต่อการตัดสินใจของฝ่ายบริหาร ซึ่งพอจะสรุปได้ดังนี้

ผลต่อทุนหมุนเวียน การคิดราคาสินค้าตามแบบ เข้าก่อนออกก่อน จะทำให้ราคาสินค้าในวันทำงบการเงินใกล้เคียงกับราคาจริง แต่ถ้าคิดตามแบบ เข้าหลังออกก่อน แล้วราคาทุนของสินค้าจะต่างกับราคาจริงมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้าราคาสินค้านั้นมีแนวโน้มไปในทางเดียวกัน เช่น ราคาสูงขึ้นไปเรื่อย ๆ หรือลดต่ำลงมาเรื่อย ๆ จะมีผลทำให้ราคาสินค้าที่ปรากฏในงบการเงินห่างจากราคาตลาดมาก การเปรียบเทียบอัตราส่วนสินทรัพย์หมุนเวียนต่อหนี้สินหมุนเวียนจะแสดงผลที่ผิดจากความจริง

ผลต่อกำไรสุทธิ ในระยะที่ราคาสินค้ากำลังสูงขึ้น วิธีเข้าก่อนออกก่อน จะทำให้ราคาสินค้าปลายงวด กำไรขั้นต้น และกำไรสุทธิสูง แต่ต้นทุนขายต่ำ ซึ่งตรงกันข้ามกับวิธีเข้าหลังออกก่อน แต่ถ้าใช้วิธีหาราคาเฉลี่ยทุกครั้งที่มีการซื้อ จะทำให้ผลการเปลี่ยนแปลงของสินค้าคงเหลือลดลง

5. วิธีสินค้าคงเหลือมูลฐาน (base stock) วิธีนี้จะต้องมีสินค้าจำนวนหนึ่งสำรองไว้เผื่อขาด ซึ่งอาจถือได้ว่าสินค้าจำนวนนี้เป็นสินค้าขั้นต่ำหรือสินค้ามูลฐาน สินค้าขั้นต่ำนี้จะกำหนดขึ้นเมื่อเริ่มกิจการและเปลี่ยนแปลงตามความจำเป็น ถ้ายังไม่มีการเปลี่ยนแปลงจะถือว่าสินค้าที่กำหนดไว้นั้นมีจำนวนและราคาคงที่ ดังนั้นต้นทุนของสินค้าที่ขายจึงเป็นต้นทุนของสินค้าที่ซื้อมาหลังสุด วิธีนี้จึงคล้ายกับวิธีเข้าหลัง-ออกก่อน ในกรณีที่สินค้าที่ขายนั้นจะมีต้นทุนที่เกิดขึ้นหลังสุด

ในกรณีที่จำนวนสินค้าคงเหลือมีมากกว่าหรือต่ำสุดสินค้าที่ถือเป็นมูลฐานแล้วให้ถือเป็นการ**เพิ่มขึ้น** หรือ**ลดลง**เป็นการชั่วคราว แล้วปรับปรุงส่วนที่ต่างออกไปนี้**โดยใช้ราคาตลาด ณ** วันนั้น ดังนั้นวิธีนี้จึงไม่เหมือนกับวิธีเข้าหลัง-ออกก่อน ที่สินค้าคงเหลือนั้นเป็นราคาทุนที่เกิดขึ้นครั้งแรก แต่วิธีสินค้าคงเหลือมูลฐานนั้นมีราคาตลาดรวมอยู่ด้วย

ตัวอย่างที่ 4.7 กำหนดสินค้าขั้นมูลฐานจำนวน 1,000 หน่วย ราคาหน่วยละ 130 บาท ถ้าปลายปีมีสินค้าคงเหลือ 1,150 หน่วย ราคาตลาดหน่วยละ 140 บาท

การคำนวณราคาสินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือมูลฐาน 1,000 หน่วย ๆ ละ 130 บาท	130,000	บาท
บวกสินค้าส่วนที่เกินจากมูลฐาน 150 หน่วย ๆ ละ 140 บาท	21,000	บาท
ราคาสินค้าคงเหลือ 1,150 หน่วย	151,000	บาท

ถ้าสินค้าคงเหลือมีจำนวน 925 หน่วย การคำนวณราคาสินค้าคงเหลือจะเป็นดังนี้

สินค้าคงเหลือมูลฐาน 1,000 หน่วย ๆ ละ 130 บาท	130,000	บาท
หักสินค้าส่วนที่ลดลงจากมูลฐาน 75 หน่วยๆ ละ 140 บาท	10,500	บาท
ราคาสินค้าคงเหลือ 925 หน่วย	119,500	บาท

ผลกระทบจากการบันทึกราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดสูงหรือต่ำไป

การบันทึกราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดไม่ถูกต้องสูงหรือต่ำไป อาจมีสาเหตุหลาย ๆ สาเหตุ เช่น ตรวจนับผิด บันทึกบัญชีผิด การตีราคาผิด เป็นต้น

ผลของการบันทึกราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดไม่ถูกต้องมีผลต่องบการเงินดังนี้

1. ในงวดปัจจุบัน งบกำไรขาดทุน จะแสดงรายการต้นทุนขาย กำไรขั้นต้นและกำไรสุทธิไม่ถูกต้อง

2. ในงวดบัญชีถัดไป จะแสดงรายการต้นทุนขาย กำไรขั้นต้นและกำไรสุทธิไม่ถูกต้อง เช่นเดียวกันเนื่องจากสินค้าคงเหลือในงวดถัดไป

3. งบดุล ในงวดปัจจุบัน จะแสดงรายการสินทรัพย์หมุนเวียนไม่ถูกต้อง

จากกรณีที่มีการบันทึกสินค้าคงเหลือปลายงวดไม่ถูกต้อง เช่น บันทึกราคาสินค้าคงเหลือสูงไป หรือบันทึกราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดต่ำไป เป็นผลให้กำไรสุทธิในแต่ละปีแตกต่างกัน ดังกรณีการเปรียบเทียบต่อไปนี้

บันทึกราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดต่ำไป

การตรวจนับราคาสินค้าคงเหลือในปลายงวดต่ำไป เป็นผลทำให้

งวดบัญชีปัจจุบัน

งบกำไรขาดทุนจะแสดงต้นทุนขายสูงไป กำไรขั้นต้นและกำไรสุทธิต่ำไป

งบดุลจะแสดงสินค้าคงเหลือและสินทรัพย์รวมต่ำไป

งวดบัญชีถัดไป

งบกำไรขาดทุนจะแสดงต้นทุนขายต่ำ กำไรขั้นต้นและกำไรสุทธิสูง

งบดุลไม่กระทบกระเทือน

ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างเปรียบเทียบการบันทึกราคาสินค้าคงเหลือต่ำไป ดังนี้

ตัวอย่างที่ 4.8 ต่อไปนี้เป็นงบการเงินแบบง่าย ๆ ที่แสดงให้เห็นผลของการกำหนดราคาสินค้าคงเหลือผิดไปดังนี้ กิจการมีสินค้าคงเหลือปลายงวดที่ถูกต้องในปี 25x6 จำนวน 40,000 บาท แต่กิจการตรวจผิดเป็น 35,000 บาท และในปี 25x7 ตรวจนับได้ถูกต้องจำนวน 60,000 บาท จะมีผลต่องบกำไรขาดทุนและงบดุลในปีปัจจุบันและปีต่อไปดังนี้

การเปรียบเทียบงบกำไรขาดทุน

	กรณีที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือปลายงวดถูกต้อง				กรณีที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือปลายงวดต่ำไป			
	25x6		25x7		25x6		25x7	
ขาย		200,000		275,000		200,000		275,000
ต้นทุนขาย								
สินค้าคงเหลือต้นงวด	30,000		40,000		30,000		35,000	
ซื้อ	125,000		150,000		125,000		150,000	
สินค้าที่มีไว้เพื่อขาย	155,000		190,000		155,000		185,000	
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด	40,000	115,000	60,000	130,000	35,000	120,000	60,000	125,000
กำไรขั้นต้น		85,000		145,000		80,000		150,000
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน		45,000		60,000		45,000		60,000
กำไรสุทธิ		40,000		85,000		35,000		90,000

สินทรัพย์	กรณีที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือปลายงวดถูกต้อง	กรณีที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือปลายงวดต่ำไป
	25x6	**25x6**
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	80,000	80,000
ลูกหนี้	25,000	25,000
สินค้าคงเหลือ	40,000	35,000
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	145,000	140,000

จากงบกำไรขาดทุนและงบดุลข้างต้นจะเห็นได้ว่า การตรวจนับหรือตีราคาสินค้าคงเหลือต่ำไป เป็นผลให้

1. กำไรขั้นต้นและกำไรสุทธิในปีปัจจุบันต่ำไป
2. ต้นทุนขายของปีถัดไปต่ำ

ผลต่องบดุล

1. ทำให้ยอดรวมของสินทรัพย์ต่ำ
2. กำไรสะสมลดลง

บันทึกราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดสูงไป

สาเหตุที่บันทึกราคาสินค้าคงเหลือปลายงวดสูงไป อาจเนื่องมาจากการตรวจนับผิด เช่น นับรวมสินค้าที่ฝากขายด้วย หรือตีราคาสินค้าคงเหลือสูงเกินไป จะมีผลทำให้

งวดบัญชีปัจจุบัน

งบกำไรขาดทุน จะแสดงต้นทุนขายต่ำ กำไรขั้นต้นและกำไรสุทธิสูงไป

งบดุล จะแสดงสินทรัพย์หมุนเวียน (สินค้าคงเหลือ) สูงไปทำให้สินทรัพย์รวมสูงและกำไรสะสมจะสูงไปด้วย

งวดบัญชีถัดไป

งบกำไรขาดทุน จะแสดงต้นทุนขายสูง กำไรขั้นต้นและกำไรสุทธิต่ำ

งบดุล ไม่มีผลกระทบ

ตัวอย่างที่ 4.9 ต่อไปนี้เป็นงบการเงินแบบง่าย ๆ ที่แสดงให้เห็นผลของการกำหนดราคาสินค้าคงเหลือผิดไปดังนี้ สินค้าคงเหลือในวันที่ 31 ธันวาคม 25x6 ซึ่งเป็นวันปิดบัญชีตรวจนับจำนวนที่ถูกต้องได้ 40,000 บาท แต่กิจการตรวจนับผิดเป็น 50,000 บาท และสิ้นงวดปี 25x7 ตรวจนับได้ 60,000 บาท จะมีผลต่องบกำไรขาดทุนและงบดุลในปีปัจจุบันและปีถัดไปดังนี้

การเปรียบเทียบงบกำไรขาดทุน

	กรณีที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือปลายงวดถูกต้อง				กรณีที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือปลายงวดสูงไป			
	25x6		25x7		25x6		25x7	
ขาย		400,000		550,000		400,000		550,000
ต้นทุนขาย								
สินค้าคงเหลือต้นงวด	60,000		40,000		60,000		50,000	
ซื้อ	250,000		250,000		250,000		250,000	
สินค้าที่มีไว้ขาย	310,000		290,000		310,000		300,000	
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด	40,000	270,000	60,000	230,000	50,000	260,000	60,000	240,000
กำไรขั้นต้น		130,000		320,000		140,000		310,000
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน		50,000		200,000		60,000		190,000
กำไรสุทธิ		80,000		120,000		80,000		120,000

	กรณีที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือปลายงวดถูกต้อง	**กรณีที่ตรวจนับสินค้าคงเหลือปลายงวดสูงไป**
สินทรัพย์	**25x6**	**25x6**
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	80,000	80,000
ลูกหนี้	25,000	25,000
สินค้าคงเหลือ	40,000	50,000
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	145,000	155,000

จากงบกำไรขาดทุนและงบดุลข้างต้นจะเห็นได้ว่าการตรวจนับหรือตีราคาสินค้าคงเหลือสูงไปจะเป็นผลทำให้

1. กำไรขั้นต้นและกำไรสุทธิสูงไป
2. ทำให้ต้นทุนขายของปีถัดไปสูงไปด้วย

ผลต่องบดุล

1. ทำให้ยอดรวมของสินทรัพย์ในสิ้นปีสูงไป
2. กำไรสะสมจะเพิ่มขึ้น

สรุป

สินค้าคงเหลือ คือ สินทรัพย์ซึ่งกิจการมีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบกิจการโดยปกติ หรืออยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อทำเป็นสินค้าสำเร็จรูปต่อไปหรือใช้ในการผลิตสินค้าหรือบริการ สินค้าคงเหลือสำหรับกิจการที่ผลิตสินค้าเพื่อขายประกอบด้วยวัตถุดิบทางตรง สินค้าระหว่างผลิต สินค้าสำเร็จรูปและวัสดุโรงงาน

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ แบ่งออกได้เป็น 2 วิธี คือ การบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบสิ้นงวด และการบันทึกบัญชีสินค้าคงเหลือแบบต่อเนื่อง การตีราคาสินค้าคงเหลือ เนื่องจากสินค้าคงเหลือเป็นรายการที่มีความสำคัญมากเนื่องจากเป็นเงินค่อนข้างสูง และเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนที่ก่อให้เกิดรายได้และผลกำไรต่อกิจการ การเลือกใช้วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือในวิธีหนึ่ง ๆ จะมีผลกระทบโดยตรงต่อกำไรขาดทุน และฐานะการเงินของกิจการ วิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือที่ใช้อยู่ทั่วไปมีหลายวิธี วิธีที่ใช้อยู่ตามหลักการบัญชีโดยทั่วไป คือ วิธีราคาทุน ซึ่งมีหลายวิธี เช่น วิธีคิดราคาทุนที่ระบุเฉพาะ วิธีเข้าก่อนออกก่อน วิธีเข้าหลังออกก่อน วิธีถัวเฉลี่ย เป็นต้น นอกจากนี้การตีราคาสินค้าคงเหลือผิดพลาดจะมีผลกระทบกับงบดุลและงบกำไรขาดทุน ดังนั้นกิจการจึงควรพิจารณาวิธีการต่างๆให้เหมาะสมกับกิจการ

แบบฝึกหัดบทที่ 4

1. จงอธิบายความหมายของสินค้าคงเหลือ
2. จงอธิบายข้อแตกต่างของสินค้าคงเหลือของกิจการซื้อสินค้ามาเพื่อขายและกิจการที่ผลิตสินค้าเพื่อขาย
3. รายการใดบ้างที่นับเป็นสินค้าคงเหลือ
4. จงอธิบายวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือตามวิธี เข้าก่อนขายก่อน
5. จงอธิบายวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือตามวิธีเข้าหลังขายก่อน
6. การตีราคาสินค้าคงเหลือตามวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักและวิธีถัวเฉลี่ยเคลื่อนที่แตกต่างกันอย่างไร
7. กิจการตีราคาสินค้าคงเหลือต่ำไปมีผลกระทบอย่างไรจงอธิบาย
8. บริษัท เสียงใส จำกัด มีรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ ในเดือนธันวาคม 25x7 ดังนี้

	ปริมาณ	ราคาต่อหน่วย	ราคารวม
25x7			
ธ.ค. 1 ยกมา	360	200	72,000
8 ซื้อ	100	200	20,000
13 ซื้อ	200	196	39,200
14 ซื้อ	140	210	29,400
22 ซื้อ	80	220	17,600
26 ซื้อ	220	230	50,600

ในวันที่ 31 ธันวาคม ตรวจนับสินค้าคงเหลือมีจำนวน 250 หน่วย

ให้ทำ คำนวณหามูลค่าของสินค้าคงเหลือและต้นทุนขาย โดยวิธี

1. ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (weighted average)
2. เข้าก่อนออกก่อน (first-in, first-out)
3. เข้าหลังออกก่อน (last-in, first-out)

9. บริษัท คมสัน จำกัด มีรายการเกี่ยวกับสินค้า ในเดือน มีนาคม 25x7 ดังนี้

มี.ค. 1 สินค้าต้นงวด 300 หน่วย ๆ ละ 20.90 บาท

4 ซื้อ 100 หน่วย ๆละ 21.30 บาท

5 ขาย 300 หน่วย

8 ซื้อ 500 หน่วย ๆละ 25.80 บาท

15 ซื้อ 250 หน่วย ๆ ละ 26.30 บาท

22 ขาย 560 หน่วย

ให้ทำ คำนวณหามูลค่าของสินค้าคงเหลือและต้นทุนขาย โดยวิธี

1. ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (weighted average)
2. เข้าก่อนออกก่อน (first-in, first-out)
3. เข้าหลังออกก่อน (last-in, first-out)

10. บริษัท สายทิพย์ จำกัด มีรายละเอียดเกี่ยวกับสินค้า A ในเดือน มกราคม 25x7 ดังนี้

ม.ค. 1. ยอดยกมา 700 หน่วย ๆ ละ 20.50 บาท

2 ขาย 500 หน่วย ๆ ละ 30.00 บาท

3 ซื้อ 900 หน่วย ๆ ละ 21.00 บาท

12 ซื้อ 400 หน่วย ๆ ละ 22.00 บาท

16 ขาย 600 หน่วย ๆ ละ 30.25 บาท

25 ซื้อ 200 หน่วย ๆ ละ 21.50 บาท

30 ขาย 200 หน่วย ๆ ละ 31.50 บาท

ให้ทำ คำนวณหายอดสินค้าคงเหลือและกำไรขั้นต้นประจำเดือนมกราคม สำหรับกรณีต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

1. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (first-in, first-out) ถ้าบันทึกสินค้าตามวิธีบันทึกสินค้าแบบต่อเนื่อง
2. วิธีเข้าก่อนออกก่อน (first-in, first-out) ถ้าบันทึกสินค้าตามวิธีบันทึกสินค้าแบบสิ้นงวด
3. วิธีเข้าหลังออกก่อน (last-in, first-out) ถ้าบันทึกสินค้าตามวิธีบันทึกสินค้าแบบต่อเนื่อง
4. วิธีเข้าหลังออกก่อน(last-in, first-out) ถ้าบันทึกสินค้าตามวิธีบันทึกสินค้าแบบสิ้นงวด

4. วิธีถัวเฉลี่ยเคลื่อนที่ (moving average)ถ้าบันทึกสินค้าตามวิธีบันทึกสินค้าแบบสิ้นงวด
6. วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก(weighted average)ถ้าบันทึกสินค้าตามวิธีบันทึกสินค้าแบบสิ้นงวด

11. ร้าน ดวงกมล บันทึกสินค้าโดยใช้วิธี สินค้าแบบสิ้นงวด (periodic inventory system) ต่อไปนี้เป็นรายการเกี่ยวกับสินค้าระหว่างเดือน เมษายน

25x7

เม.ย. 1	สินค้ายกมา	200	หน่วย	หน่วยละ	1,000	บาท
6	ซื้อ	540	หน่วย	หน่วยละ	1,200	บาท
10	ขาย	580	หน่วย	หน่วยละ	3,000	บาท
12	ขาย	120	หน่วย	หน่วยละ	3,000	บาท
16	ซื้อ	350	หน่วย	หน่วยละ	1,300	บาท
25	ซื้อ	150	หน่วย	หน่วยละ	1,360	บาท
30	ขาย	200	หน่วย	หน่วยละ	3,000	บาท

ให้ทำ ตรวจนับสินค้าคงเหลือและตีราคาสินค้าคงเหลือ พร้อมทั้งคำนวณกำไรขั้นต้นของแต่ละวิธีดังนี้

1. วิธีคิดราคาทุนที่ระบุเฉพาะ(specific indentification) โดยตีสินค้าคงเหลือประกอบด้วยสินค้าที่ซื้อมา เมื่อวันที่ 16 จำนวน 240 หน่วย และวันที่ 25 จำนวน 100 หน่วย
2. เข้าก่อนออกก่อน (first-in, first-out)
3. เข้าหลังออกก่อน (last-in, first-out)
4. ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (weighted average)