

บทที่ 12

การบัญชีสำหรับสาขา

Accounting for Branch Operations



ตัวแทน (Agent) และสาขา (Branch)

- การดำเนินการผ่านการผ่านตัวแทนจำหน่าย ตัวแทนจำหน่ายจะไม่มีสินค้าคงเหลือเผื่อขายให้ ลูกค้า คงมีแต่สินค้าที่รับจากสำนักงานใหญ่ เพื่อเป็นตัวอย่างแสดงให้แก่ลูกค้าเท่านั้น
- การดำเนินการในลักษณะของสำนักงานใหญ่และสาขา ตามกฎหมายถือว่าทั้งสำนักงานใหญ่และสาขาเป็นหน่วยงานเดียวกันไม่แบ่งแยก แม้ว่าในการดำเนินงานสาขาเป็นหน่วยงานอิสระหน่วยหนึ่งซึ่งอยู่ภายใต้การควบคุมของสำนักงานใหญ่

วิธีการบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขา

- สาขาไม่ต้องทำบัญชีครบทั้งหมด
- สาขาทำบัญชีครบชุด

การบันทึกรายการระหว่างกัน

- สมุดบัญชีของสาขาจะมีบัญชีบัญชีสำนักงานใหญ่ (Home Office Account)
- สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่ จะมีบัญชีสาขา (Branch Account หรือ Investment in Branch Account)
- เพื่อบันทึกรายการระหว่างกัน (Reciprocal Accounts) ของสำนักงานใหญ่และสาขา
- หากการบันทึกรายการระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขาถูกต้อง บัญชีทั้งสอง จะต้องแสดงยอดดุลเท่ากัน แต่ตรงกันข้าม

รายการระหว่างสำนักงานใหญ่และสาขา:

1. การส่งเงินสดระหว่างกัน
2. การส่งสินค้าระหว่างกัน
3. การจ่ายค่าใช้จ่ายแทนกัน
4. การชำระหนี้และการเก็บเงินจากลูกหนี้แทนกัน
5. การบันทึกสินทรัพย์ถาวรและค่าเสื่อมราคา
6. การโอนปิดบัญชีกำไรขาดทุนจากสาขา

1. การส่งเงินสดระหว่างกัน

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่	สมุดบัญชีของสาขา
• สำนักงานใหญ่ส่งเงินสดให้สาขา	เดบิต สาขา เครดิต เงินสด	เดบิต เงินสด เครดิต สำนักงานใหญ่
• สาขาส่งเงินสดให้สำนักงานใหญ่	เดบิต เงินสด เครดิต สาขา	เดบิต สำนักงานใหญ่ เครดิต เงินสด

2. การส่งสินค้าระหว่างกัน

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่	สมุดบัญชีของสาขา
• สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาใช้ระบบสินค้าต่อเนื่อง	เดบิต สาขา เครดิต สินค้า	เดบิต สินค้า เครดิต สำนักงานใหญ่
• สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าให้สาขาใช้ระบบสินค้าคงเหลือสินค้า	เดบิต สาขา เครดิต สินค้าส่งไปสาขา	เดบิต สินค้ารับจาก- สำนักงานใหญ่ เครดิต สำนักงานใหญ่

3. การจ่ายค่าใช้จ่ายแทนกัน

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่	สมุดบัญชีของสาขา
• สำนักงานใหญ่จ่ายค่าขนส่งสินค้าแทนสาขา	เดบิต สาขา เครดิต เงินสด	เดบิต ค่าขนส่งเข้า เครดิต สำนักงานใหญ่
• สาขาจ่ายเงินเดือนให้ผู้ตรวจสอบที่สำนักงานใหญ่ส่งมาแทนสำนักงานใหญ่	เดบิต เงินเดือน เครดิต สาขา	เดบิต สำนักงานใหญ่ เครดิต เงินสด

4. การเก็บเงินจากลูกหนี้ และการชำระหนี้แทนกัน

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่	สมุดบัญชีของสาขา
• สาขาเก็บเงินจากลูกหนี้การค้าของสำนักงานใหญ่	เดบิต สาขา เครดิต ลูกหนี้การค้า	เดบิต เงินสด เครดิต สำนักงานใหญ่
• สำนักงานใหญ่จ่ายเงินชำระหนี้ให้เจ้าหนี้ของสาขา	เดบิต สาขา เครดิต เงินสด	เดบิต บัญชีเจ้าหนี้ เครดิต สำนักงานใหญ่

5. การบันทึกสินทรัพย์ถาวรและค่าเสื่อมราคา

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่	สมุดบัญชีของสาขา
• สำนักงานใหญ่ซื้อและบันทึกบัญชีอุปกรณ์สำนักงานของสาขา	เดบิต อุปกรณ์สำนักงาน เครดิต เงินสด	ไม่ต้องบันทึกบัญชี
• สาขาซื้ออุปกรณ์สำนักงาน แต่สำนักงานใหญ่บันทึกบัญชี	เดบิต อุปกรณ์สำนักงาน เครดิต สาขา	เดบิต สำนักงานใหญ่ เครดิต เงินสด
• สำนักงานใหญ่ซื้ออุปกรณ์สำนักงานและส่งไปให้สาขาใช้ โดย สาขาบันทึกบัญชีสินทรัพย์เอง	เดบิต สาขา เครดิต เงินสด	เดบิต อุปกรณ์สำนักงาน เครดิต สำนักงานใหญ่
• การบันทึกค่าเสื่อมราคา ในกรณีที่สำนักงานใหญ่เป็นผู้จัดทำบัญชีสินทรัพย์ถาวร	เดบิต สาขา เครดิต ค่าเสื่อมราคา- สะสมอุปกรณ์- สำนักงาน	เดบิต ค่าเสื่อมราคา- อุปกรณ์สำนักงาน เครดิต สำนักงาน- ใหญ่



6. การโอนปิดบัญชีกำไรขาดทุนจากสาขา

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่	สมุดบัญชีของสาขา
• โอนปิดบัญชีเมื่อสาขามีกำไรสุทธิ	เดบิต สาขา เครดิต กำไรขาด- ทุนจากสาขา	เดบิต กำไรขาดทุน เครดิต สำนักงานใหญ่
• โอนปิดบัญชีเมื่อสาขามีขาดทุนสุทธิ	เดบิต กำไรขาดทุน- จากสาขา เครดิต สาขา	เดบิต สำนักงานใหญ่ เครดิต กำไรขาดทุน

การจัดทำงบการเงิน

การทำงบการเงินรวม (Combined Statement) เป็นงานสำคัญที่ฝ่ายบัญชีของสำนักงานใหญ่จะต้องจัดทำ โดยใช้กระดาษทำการ

การตีราคาสินค้าส่งไปสาขา

สำนักงานใหญ่อาจแจ้งราคาสินค้าที่ส่งไปให้สาขาในราคาใดราคาหนึ่ง ดังนี้

1. ราคาต้นทุน (Cost)
2. ราคาต้นทุนบวกส่วนเพิ่มที่กำหนดขึ้น (Cost plus an arbitrary percentage)
3. ราคาขายปลีก (Retail sales price)

1. ราคาทุน

การใช้ราคาต้นทุน ทำให้กำไรหรือขาดทุนที่สาขาแจ้งมาสามารถนำมารวมกับกำไรหรือขาดทุนของสำนักงานใหญ่ได้เลย และสินค้าคงเหลือของสาขาก็แสดงในราคาที่เหมาะสมไม่ต้องการปรับปรุง

2. ราคาต้นทุนบวกส่วนเพิ่มที่กำหนดขึ้น

- สำนักงานใหญ่ต้องการแจ้งในราคาที่สูงกว่าราคาต้นทุน
- การแจ้งราคาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม ทำให้สาขาไม่ทราบต้นทุนที่แท้จริงของสินค้า และไม่ทราบกำไรที่แท้จริงด้วย

3. ราคาขายปลีก

การแจ้งราคาโดยใช้ราคาขายปลีกยังสามารถควบคุมสินค้าที่สาขาได้อย่างรัดกุม เพราะสินค้าที่สาขาเข้ามาและสาขาขายไปจะอยู่ในราคาเดียวกัน

การบัญชีในกรณีที่ใช้ราคาต้นทุน

ตัวอย่างที่ 12.1

- วันที่ 1 มกราคม 25+1 บริษัท ก จำกัด เริ่มตั้งสาขาที่จังหวัดสงขลา

- สำนักงานใหญ่เป็นผู้ส่งสินค้าทั้งหมดไปให้สาขาขาย โดยแจ้งในราคาต้นทุน โดยให้ขายได้ทั้งขายสดและขายเชื่อ
- สาขาทำบัญชีครบชุด บริษัทใช้ระบบบัญชีสินค้าคงเหลือสิ้นงวดและคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร 10% ต่อปี ใช้วิธีเส้นตรง ยอดคงเหลือในบัญชีต่างๆ ของสำนักงานใหญ่ ณ 31 ธันวาคม 25+0 เป็นดังนี้

เงินสด	400,000	
ลูกหนี้การค้า	100,000	
สินค้าคงเหลือ	80,000	
อุปกรณ์สำนักงาน	900,000	
ค่าเสื่อมราคาสะสม		180,000
เจ้าหนี้การค้า		50,000
ทุน-หุ้นสามัญ		1,000,000
กำไรสะสม		250,000
บาท	<u>1,480,000</u>	<u>1,480,000</u>

รายการค้าที่เกิดขึ้นในปี 25+1 เป็นดังนี้

1. สำนักงานใหญ่ ส่งเงินสดไปสาขา 100,000 บาท เพื่อจัดตั้งสาขา
2. สาขาซื้ออุปกรณ์สำนักงาน 30,000 บาท เป็นเงินสด
3. สำนักงานใหญ่ซื้อสินค้า 700,000 บาท เป็นเงินเชื่อ

4. สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขา 100,000 บาท
5. สำนักงานใหญ่จ่ายเงินชำระค่าสินค้า 600,000 บาท
6. ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ: สำนักงานใหญ่ 900,000
สาขา 150,000
7. เก็บเงินจากลูกหนี้การค้า:
สำนักงานใหญ่ 700,000
สาขา 120,000
8. ขายสินค้าเป็นเงินสด: สำนักงานใหญ่ 200,000
สาขา 50,000
9. จ่ายค่าใช้จ่ายเป็นเงินสด: สำนักงานใหญ่ 200,000
สาขา 60,000
10. สาขาส่งเงินสดให้สำนักงานใหญ่ 90,000
11. ปรับปรุงค่าเสื่อมราคา

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่	สมุดบัญชีของสาขา
1	สาขา 100,000 เงินสด 100,000	เงินสด 100,000 สำนักงานใหญ่ 100,000
2	-----	อุปกรณ์สำนักงาน 30,000 เงินสด 30,000
3	ซื้อ 700,000 เจ้าหนี้การค้า 700,000	-----
4	สาขา 100,000 สินค้าส่งไปสาขา 100,000	สินค้ารับจาก สนญ. 100,000 สำนักงานใหญ่ 100,000

รายการ	สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่	สมุดบัญชีของสาขา
5	เจ้าหนี้การค้า 600,000 เงินสด 600,000	-----
6	ลูกหนี้การค้า 900,000 ขาย 900,000	----- ลูกหนี้การค้า 150,000 ขาย 150,000
7	เงินสด 700,000 ลูกหนี้การค้า 700,000	-----
8	เงินสด 200,000 ขาย 200,000	----- เงินสด 50,000 ขาย 50,000
9	ค่าใช้จ่าย 200,000 เงินสด 200,000	----- ค่าใช้จ่าย 60,000 เงินสด 60,000
10	เงินสด 90,000 สาขา 90,000	สำนักงานใหญ่ 90,000 เงินสด 90,000
11	ค่าเสื่อมราคา 90,000 ค่าเสื่อมราคาสะสม 90,000	----- ค่าเสื่อมราคา 3,000 ค่าเสื่อมราคาสะสม 3,000

บริษัท ก จำกัด
งบทดลองหลังการปรับปรุง
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25+1 หน่วย: บาท

	สำนักงานใหญ่	สาขา
เงินสด	490,000	90,000
ลูกหนี้การค้า	300,000	30,000
สินค้าคงเหลือ	80,000	-
สาขา	110,000	-
อุปกรณ์สำนักงาน	900,000	30,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม	270,000	3,000
เจ้าหนี้การค้า	150,000	-
สำนักงานใหญ่	-	110,000
ทุน-หุ้นสามัญ	1,000,000	-
กำไรสะสม	250,000	-
ขาย	1,100,000	200,000
ซื้อ	700,000	-
สินค้ารับจาก สนญ.	-	100,000
สินค้าส่งไปสาขา	100,000	-
ค่าใช้จ่าย	200,000	60,000
ค่าเสื่อมราคา	90,000	3,000
	<u>2,870,000</u>	<u>2,870,000</u>
		<u>313,000</u> <u>313,000</u>

สินค้าปลายงวด : สนญ. 60,000 บาท และสาขา 20,000 บาท

การปิดบัญชีของสำนักงานใหญ่และสาขาจะเป็นดังนี้

สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่	สมุดบัญชีของสาขา
ขาย 1,100,000	ขาย 200,000
สินค้าส่งไปสาขา 100,000	กำไรขาดทุน 200,000
กำไรขาดทุน 1,200,000	ปิดบัญชีขาย
ปิดบัญชีขายและบัญชีสินค้าส่งไปสาขา	
กำไรขาดทุน 1,070,000	กำไรขาดทุน 163,000
สินค้าคงเหลือ 80,000	สินค้ารับจากสนญ. 100,000
ซื้อ 700,000	ค่าใช้จ่าย 60,000
ค่าใช้จ่าย 200,000	ค่าเสื่อมราคา 3,000
ค่าเสื่อมราคา 90,000	
ปิดบัญชีสินค้าคงเหลือต้นงวด บัญชีซื้อและบัญชีค่าใช้จ่าย	ปิดบัญชีสินค้ารับจาก สนญ.และบัญชีค่าใช้จ่าย
สินค้าคงเหลือ 60,000	สินค้าคงเหลือ 20,000
กำไรขาดทุน 60,000	กำไรขาดทุน 20,000
บันทึกสินค้าคงเหลือปลายงวด	บันทึกสินค้าคงเหลือปลายงวด
สาขา 57,000	กำไรขาดทุน 57,000
กำไรขาดทุนจากสาขา 57,000	สำนักงานใหญ่ 57,000
บันทึกกำไรขาดทุนจากสาขา	โอนกำไรสุทธิเข้าบัญชีสำนักงานใหญ่
กำไรขาดทุนจากสาขา 57,000	
กำไรขาดทุน 57,000	
โอนกำไรสุทธิจากสาขาเข้าบัญชีกำไรขาดทุน	
กำไรขาดทุน 247,000	
กำไรสะสม 247,000	
โอนปิดบัญชีกำไรสุทธิของบริษัทเข้าบัญชีกำไรสะสม	

ขั้นตอนโดยทั่วไปในการจัดทำกระดาษทำการ

1. นำบททดลองหลังปรับปรุงของสำนักงานใหญ่และสาขา
ทุกแห่งมาแสดงในกระดาษทำการ
2. จัดทำรายการปรับปรุงและตัดบัญชี โดยมีลำดับการ
ทำงานดังนี้
 - 2.1 ถ้าบัญชีสำนักงานใหญ่กับบัญชีสาขามียอดดุลไม่
ตรงกัน จะต้องทำการปรับปรุงเสียก่อน
 - 2.2 ตัดบัญชีที่แสดงถึงรายการระหว่างกันออก เช่น
บัญชีสาขาและบัญชีสำนักงานใหญ่ บัญชีสินค้าส่งไปสาขา และ
บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่
 - 2.3 ตัดรายการกำไรระหว่างกันที่สำนักงานใหญ่คิด
จากสาขา
3. รวมยอดบัญชีเดียวกันแสดงไว้ในช่องงบการเงินรวม
เพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงินรวม



บริษัท ก จำกัด
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25+1

		หน่วย : บาท	
ขาย			1,300,000
ต้นทุนขาย			
สินค้าคงเหลือต้นงวด	80,000		
บวก ซื้อ	700,000		
ต้นทุนสินค้ามีไว้ขาย	780,000		
หักสินค้าคงเหลือปลายงวด	80,000		
ต้นทุนขาย		700,000	
กำไรขั้นต้น			600,000
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน			
ค่าใช้จ่าย	260,000		
ค่าเสื่อมราคา	93,000		
กำไรสุทธิ		353,000	
			247,000

บริษัท ก จำกัด
งบกำไรสะสม
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25+1

		หน่วย : บาท	
กำไรสะสม 1 มกราคม			250,000
บวก กำไรสุทธิ			247,000
กำไรสะสม 31 ธันวาคม			497,000

บริษัท ก จำกัด
กระดาษทำการงบการเงินรวม
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25+1

รายการ	สำนักงานใหญ่		สาขา		รายการปรับปรุง และตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
งบกำไรขาดทุน								
ขาย	1,100,000			200,000			1,300,000	
ส/คต้นงวด				-				
80,000							80,000	
ซื้อ	700,000			-			700,000	
ส/ค ส่งไป สาขา		100,000				(2)100,000		
ส/ค รับ จาก สนญ.			100,000			(2)100,000		
ส/คปลาย งวด		60,000		20,000				80,000
ค่าใช้จ่าย	200,000		60,000				260,000	
ค่าเสื่อม ราคา	90,000		3,000				93,000	
กำไรสุทธิ	190,000		57,000				247,000	
	1,260,000	1,260,000	220,000	220,000			1,380,000	1,380,000
งบกำไร สะสม								
กำไรสะสม ต้นงวด		250,000						250,000
กำไรสุทธิ งปม.จ่าย		190,000		57,000				247,000
		-						-

รายการ	สำนักงานใหญ่		สาขา		รายการปรับปรุง และตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
กำไรสะสม ปลายงวด							497,000	
							497,000	497,000
งบดุล								
เงินสด	490,000			90,000			580,000	
ลูกหนี้การค้า	300,000			30,000			330,000	
สินค้าคง เหลือ	60,000			20,000			80,000	
สาขา	110,000			-		(1) 110,000		
อุปกรณ์ สำนักงาน	900,000			30,000			930,000	
ค่าเสื่อม ราคาสะสม		270,000		3,000				273,000
เจ้าหนี้การค้า		150,000		-				150,000
สำนักงาน ใหญ่	-	-		110,000		(1)110,000		
หุ้นสามัญ			1,000,000					1,000,000
กำไรสะสม								497,000
	1,860,000	1,860,000	170,000	170,000	210,000	210,000	1,920,000	1,920,000

บริษัท ก จำกัด
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25+1

หน่วย : บาท

สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	580,000	
ลูกหนี้การค้า	330,000	
สินค้าคงเหลือ	80,000	990,000
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์		
อุปกรณ์สำนักงาน	930,000	
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	273,000	657,000
รวมสินทรัพย์		1,647,000
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินหมุนเวียน		
เจ้าหนี้การค้า		150,000
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุน- ทุนสามัญ	1,000,000	
กำไรสะสม	497,000	1,497,000
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		1,647,000

การบัญชีในกรณีที่ใช้ราคาต้นทุนบวกส่วนเพิ่มที่กำหนดขึ้น

- บริษัทส่งสินค้าให้สาขาโดยแจ้งในราคาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม 20%

การบันทึกรายการในสมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่ เป็นดังนี้

สาขา	120,000	
สินค้าส่งไปสาขา		100,000
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา		20,000

เมื่อสาขาได้รับสินค้าจากสำนักงานใหญ่

สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่	120,000	
สำนักงานใหญ่		120,000

สินค้าคงเหลือที่สาขาตรวจนับ จะตีราคาได้ 24,000 บาท
กำไรสุทธิประจำปีของสาขาจะเท่ากับ 41,000 บาท ดังนี้



ขาย		200,000
ต้นทุนขาย		
สินค้าต้นงวด	-	
บวก สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่	120,000	
หัก สินค้าปลายงวด	(24,000)	96,000
กำไรขั้นต้น		104,000
ค่าใช้จ่าย	60,000	
ค่าเสื่อมราคา	3,000	63,000
กำไรสุทธิ		41,000

สาขาจะโอนปิดกำไรสุทธิไปยังบัญชีสำนักงานใหญ่ ดังนี้

กำไรขาดทุน	41,000	
สำนักงานใหญ่		41,000
สำนักงานใหญ่ จะลงบัญชีโดย		
สาขา	41,000	
กำไรขาดทุนจากสาขา		41,000
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา	16,000	
กำไรขาดทุนจากสาขา		16,000
กำไรขาดทุนจากสาขา	57,000	
กำไรขาดทุน		57,000

บัญชีส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา (Loading in brand inventory)

- ยอดคงเหลือของบัญชีส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขาทางด้านเครดิต หมายถึงส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขาเฉพาะส่วนที่ยังขายไม่ได้
- แสดงในงบดุลของสำนักงานใหญ่เป็นรายการหักจากบัญชีสาขา ซึ่งจะส่งผลให้บัญชีสาขาในกรณีนี้มียอดดุลเท่ากับในกรณีที่สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปในราคาต้นทุน

บัญชีส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา

25+1			25+1		
ธค 31	กำไรขาดทุนจากสาขา	16,000	มค-ธค	สาขา-ส่งสินค้า	20,000
	ยอด ย/ป	4,000			
		20,000			20,000
			25+1		
			มค.1	ยอด ย/ม	4,000

บริษัท ก จำกัด
กระดาดำทำการงบการเงินรวม
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25+1

รายการ	สำนักงานใหญ่		สาขา		รายการปรับปรุงและตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
งบกำไรขาดทุน								
ขาย	1,100,000		200,000				1,300,000	
ส/คต้นงวด	80,000		-				80,000	
ซื้อ	700,000		-				700,000	
ส/คส่งไปสาขา		100,000			(2)	100,000		
สินค้ารับจากสนญ.			120,000			(2)	100,000	
ส/คปลายงวด		60,000		24,000	(3)	4,000		80,000
ค่าใช้จ่าย	200,000		60,000				260,000	
ค่าเสื่อมราคา	90,000		3,000				93,000	
กำไรสุทธิ	190,000		41,000		(4)	16,000	247,000	
	1,260,000	1,260,000	224,000	224,000			1,380,000	1,380,000
งบกำไรสะสม								
กำไรสะสมต้นงวด		250,000						250,000
กำไรสุทธิ		190,000		41,000		(4)	16,000	247,000
เงินปันผลจ่าย		-						-
กำไรสะสมปลายงวด							497,000	497,000

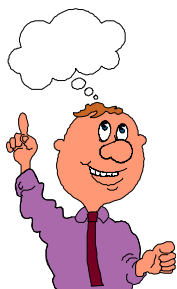
รายการ	สำนักงานใหญ่		สาขา		รายการปรับปรุงและตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
เงินสด	490,000		90,000				580,000	
ลูกหนี้การค้า	300,000		30,000				330,000	
สินค้าคงเหลือ	60,000		24,000		(3)	4,000	80,000	
สาขา	130,000		-		(1)	130,000		
อุปกรณ์สนง.	900,000		30,000				930,000	
คสร.สะสม		270,000		3,000				273,000
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา		20,000		-	(2)	20,000		
เจ้าหนี้การค้า		150,000		-				150,000
สำนักงานใหญ่	-	-		130,000	(1)	130,000		
ทุน-หุ้นสามัญ		1,000,000		-				1,000,000
กำไรสะสม								497,000
	1,880,000	1,880,000	174,000	174,000	270,000	270,000	1,920,000	1,920,000

การทำกระดาดำทำการงบการเงินรวมในปีต่อมา

- ปี 25+2 สินค้าคงเหลือต้นงวดของสาขา เท่ากับ 24,000 บาท ซึ่งเป็นราคาต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม
- สมมติว่าสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าราคาต้นทุน 150,000 บาท ให้สาขาโดยแจ้งในราคา 120% ของต้นทุน

สำนักงานใหญ่จะลงบัญชี โดย

สาขา	180,000
สินค้าส่งไปสาขา	150,000
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา	30,000
เมื่อสาขาได้รับสินค้า สาขาจะลงบัญชีดังนี้	
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่	180,000
สำนักงานใหญ่	180,000



บริษัท ก จำกัด
งบทดลองหลังปรับปรุง
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25+2

	หน่วย : บาท	
	สำนักงานใหญ่	สาขา
เงินสด	680,000	149,000
ลูกหนี้การค้า	241,000	40,000
สินค้าคงเหลือ	60,000	24,000
สาขา	200,000	-
อุปกรณ์สำนักงาน	900,000	30,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม		360,000
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้า		34,000
ส่งไปสาขา		
เจ้าหนี้การค้า		130,000
ทุน-หุ้นสามัญ		1,000,000
กำไรสะสม		497,000
สำนักงานใหญ่		-
ขาย		1,300,000
ซื้อ	900,000	
สินค้าส่งไปสาขา		150,000
สินค้ารับจาก สนญ.		180,000
ค่าใช้จ่าย	300,000	
ค่าเสื่อมราคา	90,000	
เงินปันผลจ่าย	100,000	
	3,471,000	3,471,000
		526,000
		526,000

บริษัท ก จำกัด (สาขา)
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25+2

ขาย		320,000	
ต้นทุนขาย			
สินค้าต้นงวด	24,000		
บวก สินค้ารับจากสนญ.	180,000		
ต้นทุนสินค้ามีไว้ขาย	204,000		
หัก สินค้าปลายงวด	30,000	174,000	
กำไรขั้นต้น		146,000	
ค่าใช้จ่าย	100,000		
ค่าเสื่อมราคา	3,000	103,000	
กำไรสุทธิ		43,000	
สาขาบันทึกการโอนกำไรสุทธิเข้าบัญชีสำนักงานใหญ่ ดังนี้			
กำไรขาดทุน	43,000		
สำนักงานใหญ่		43,000	

บริษัท ก จำกัด (สาขา)
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25+2

สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสด	149,000		
ลูกหนี้การค้า	40,000		
สินค้าคงเหลือ	30,000	219,000	
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์			
อุปกรณ์สำนักงาน	30,000		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	6,000	24,000	
รวมสินทรัพย์		243,000	
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น			
สำนักงานใหญ่			
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		243,000	
สำนักงานใหญ่จะลงบัญชี ดังนี้			
สาขา	43,000		
กำไรขาดทุนจากสาขา		43,000	
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา	29,000		
กำไรขาดทุนจากสาขา		29,000	
กำไรขาดทุนจากสาขา	72,000		
กำไรขาดทุน		72,000	

บัญชีส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา

25+2			25+2		
ธค. 31	กำไรขาดทุนจากสาขา	29,000	มค. 1	ยอดยกมา	4,000
	ยอดยกไป	5,000	มค-ธค	สาขา-ส่งสินค้า	30,000
		34,000			34,000
			25+3		
			มค.1	ยอดยกมา	5,000



บริษัท ก จำกัด
กระดาษทำการงบการเงินรวม
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25+2

รายการ	สำนักงานใหญ่		สาขา		รายการปรับปรุงและตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
งบกำไรขาดทุน								
ขาย		1,300,000		320,000				1,620,000
ส/ค ต้นงวด	60,000		24,000		(3)	4,000	80,000	
ซื้อ	900,000						900,000	
ส/ค ส่งไปสาขา		150,000			(2)	150,000		
ส/ค รับจากสนญ.			180,000		(2)	180,000		
ส/ค ปลายงวด		65,000		30,000	(4)	5,000		90,000
ค่าใช้จ่าย	300,000		100,000				400,000	
คสร.	90,000		3,000				93,000	
กำไรสุทธิ	165,000		43,000		(5)	29,000	237,000	
	1,515,000	1,515,000	350,000	350,000			1,710,000	1,710,000
งบกำไรสะสม								
กำไรสะสมต้นงวด		497,000						497,000
กำไรสุทธิ		165,000		43,000	(5)	29,000		237,000
งป.จ่าย	100,000						100,000	
กำไรสะสมปลายงวด							634,000	
							734,000	734,000

รายการ	สำนักงานใหญ่		สาขา		รายการปรับปรุงและตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
งบดุล								
เงินสด	680,000		149,000				829,000	
ลูกหนี้การค้า	241,000		40,000				281,000	
สินค้าคงเหลือ	65,000		30,000		(4) 5,000		90,000	
สาขา	200,000		-		(1) 200,000			
อุปกรณ์สำนักงาน	900,000		30,000				930,000	
คสร.สะสม		360,000		6,000				366,000
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้า		34,000		-	(2) 30,000			
ส่งไปสาขา					(3) 4,000			
เจ้าหนี้การค้า		130,000		-				130,000
สนญ.	-	-		200,000	(1) 200,000			
หุ้นสามัญ		1,000,000		-				1,000,000
กำไรสะสม								634,000
	2,186,000	2,186,000	249,000	249,000	418,000	418,000	2,130,000	2,130,000

การทำงานการเงินรวมในกรณีที่ยอดดุลของบัญชีสาขาและบัญชีสำนักงานใหญ่ไม่ตรงกัน

สาเหตุที่รายการในบัญชีระหว่างกันมียอดดุลไม่เท่ากัน

- ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งได้ลงบัญชีไปเพียงฝ่ายเดียว
- ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหลงลืมในการบันทึกบัญชี
- บันทึกบัญชีด้วยจำนวนที่ไม่ถูกต้อง

ตัวอย่างที่ 12.2 การปรับปรุงรายการเพื่อปรับยอดดุลของบัญชี

สำนักงานใหญ่ และบัญชีสาขาให้ตรงกัน
บริษัท ข จำกัด
งบทดลองหลังปรับปรุง
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25+5 หน่วย:บาท

	สำนักงานใหญ่	สาขา
เงินสด	122,000	30,000
ลูกหนี้การค้า	150,000	90,000
สินค้าคงเหลือต้นงวด	460,000	140,000
สาขา	280,000	-
อุปกรณ์สงนง (สุทธิ)	1,780,000	180,000
เจ้าหนี้&คชจ.ค้างจ่าย	240,000	130,000
เงินลงทุนระยะยาว	600,000	-
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา	56,000	-
สำนักงานใหญ่		240,000
ทุนเรือนหุ้น	1,000,000	-
กำไรสะสม	700,000	-
ขาย	1,920,000	590,000
ซื้อ	1,600,000	240,000
สินค้ารับจาก สนญ.		180,000
สินค้าส่งไปสาขา	160,000	
ค่าใช้จ่ายในการขาย	164,000	68,000
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	96,000	32,000
เงินปันผลจ่าย	24,000	
	4,676,000	4,676,000
	960,000	960,000

	สำนักงานใหญ่	สาขา
สินค้าคงเหลือต้นงวด		
จากการซื้อ	460,000	60,000
จากการรับจากสำนักงานใหญ่		80,000
สินค้าคงเหลือจากการตรวจนับ		
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25+5		
จากการซื้อ	360,000	40,000
จากการรับจากสำนักงานใหญ่		100,000
สำนักงานใหญ่ ส่งสินค้าให้สาขาในราคา 125% ของราคาทุน		

สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่

บัญชีสาขา

วันที่	รายการ	หน้า	เดบิต	เครดิต	คงเหลือ
25+5					205,000
ธค. 5	เงินสด-รับจากสาขา			15,000	190,000
15	สินค้าส่งไปสาขา		60,000		250,000
28	สินค้าส่งไปสาขา		20,000		270,000
30	ค่าโฆษณาออนไลน์ให้สาขา		10,000		280,000

สมุดบัญชีของสาขา

บัญชีสำนักงานใหญ่

วันที่	รายการ	หน้า	เดบิต	เครดิต	คงเหลือ
25+5					205,000
ธค. 2	เงินสด-ส่งให้ สนญ.		15,000		190,000
18	สินค้ารับจาก สนญ.			60,000	250,000
29	ง/ส-เก็บแทนสนญ.			20,000	270,000
30	เงินสด-ส่งให้ สนญ.		30,000		240,000

รายการที่สำนักงานใหญ่ลงบัญชีแล้ว แต่สาขายังไม่ได้ลงบัญชี

ซึ่งจะต้องแจ้งให้สาขาทำการปรับปรุง มีดังนี้

1.1 ในวันที่ 28 ธันวาคม สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขา 20,000 บาท

1.2 ในวันที่ 30 ธันวาคม สำนักงานใหญ่โอนค่าโฆษณาให้สาขา 10,000 บาท

สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่-ระหว่างทาง 20,000
สำนักงานใหญ่ 20,000

บันทึกสินค้าระหว่างทางจากสำนักงานใหญ่
ค่าโฆษณา 10,000
สำนักงานใหญ่ 10,000

ปรับปรุงค่าโฆษณาที่รับโอนมาจากสำนักงานใหญ่

2. รายการที่สาขาลงบัญชีแล้ว แต่สำนักงานใหญ่ยังไม่ได้ลงบัญชี ซึ่งสำนักงานใหญ่จะต้องทำการปรับปรุง มีดังนี้

2.1 ในวันที่ 29 ธันวาคม สาขาเก็บเงินจากลูกหนี้ของสำนักงานใหญ่แทนสำนักงานใหญ่ 20,000 บาท แต่สำนักงานใหญ่ยังไม่ได้ลงบัญชี

2.2 ในวันที่ 30 ธันวาคม สาขาส่งเงินสดให้สำนักงานใหญ่ 30,000 บาท สำนักงานใหญ่ยังไม่ได้รับ

สาขา	20,000
ลูกหนี้การค้า	20,000
บันทึกลูกหนี้การค้าที่สาขาเก็บเงินแทนสำนักงานใหญ่	
เงินสดระหว่างทาง	30,000
สาขา	30,000
บันทึกเงินสดระหว่างทางจากสาขา	

บริษัท ข จำกัด
งบกระทบยอดบัญชีสำนักงานใหญ่และบัญชีสาขา
วันที่ 31 ธันวาคม 25+5

หน่วย : บาท

	บัญชีสนญ.	บัญชีสาขา
	(สมุดสาขา)	(สมุด สนญ.)
ยอดดุลตามสมุดบัญชี	240,000	280,000
บวก ส/ครระหว่างทางจากสนญ.	20,000	-
ค่าโฆษณาที่สนญ.โอนให้สาขา	10,000	-
สาขาเก็บเงินจากลูกหนี้แทนสนญ.		20,000
หัก เงินสดระหว่างทางจากสาขา		(30,000)
ยอดดุลที่ถูกต้อง	<u>270,000</u>	<u>270,000</u>

บริษัท ข จำกัด
กระดาดำทำการงบการเงินรวม
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25+5

รายการ	สำนักงานใหญ่		สาขา		รายการปรับปรุงและตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
งบกำไรขาดทุน								
ขาย		1,920,000		590,000				2,510,000
ส/คต้นงวด	460,000		140,000		(7)	16,000		584,000
ซื้อ	1,600,000		240,000					1,840,000
ส/ครับจากสนญ				180,000	(1)	(6)		
ส่งส/คไปสาขา		160,000			(6)	160,000		
ส/คปลายงวด		360,000		140,000	(9)	(8)		
คชจในการขาย	164,000		68,000					232,000
คชจในการบริหาร	96,000		32,000		(2)	10,000		138,000
กำไรสุทธิ	120,000		70,000		(10)	(11)		
					32,000	10,000		212,000
	2,440,000	2,440,000	730,000	730,000			3,006,000	3,006,000
งบกำไรสะสม								
R/E-ต้นงวด		700,000						700,000
กำไรสุทธิ					(11)	(10)		
		120,000		70,000	10,000	32,000		212,000
เงินปันผลจ่าย	24,000							24,000
R/-ปลายงวด								888,000
							922,000	922,000

รายการ	สำนักงานใหญ่		สาขา		รายการปรับปรุงและตัดบัญชี		งบการเงินรวม	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
งบดุล								
เงินสด	122,000		30,000		(4)	30,000		182,000
ลูกหนี้สินค้า	150,000		90,000			(3)	20,000	220,000
สินค้า	360,000		140,000		(8)	(9)		
สาขา	280,000				20,000	24,000		496,000
					(3)	(4)		
					20,000	30,000		
					(5)	270,000		
อุปกรณ์สำนักงาน	1,780,000		180,000				1,960,000	
เจ้าหนี้ & คชจค้างจ่าย		240,000		130,000				370,000
งลท.ระยะยาว		600,000		-				600,000
ส่วนเพิ่มในราคา/ค ส่งไปสาขา		56,000		-	(6)			-
สนญ.				240,000	(5)	(1)		
					270,000	20,000		
						(2)		
						10,000		
ทุนเรือนหุ้น		1,000,000						1,000,000
กำไรสะสม								888,000
	2,716,000	2,716,000	440,000	440,000	652,000	652,000	2,858,000	2,858,000

รายการปรับปรุงและตัดบัญชี

1. สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขา แต่อยู่ในระหว่างทาง 20,000 บาท สาขาจึงมิได้บันทึกรายการนี้ จึงบันทึกเพิ่มเติม
2. ปรับปรุงค่าโฆษณาของสาขาให้ถูกต้อง ตามที่สำนักงานใหญ่แจ้งโอนไป 10,000 บาท
3. บันทึกตัดบัญชีลูกหนี้การค้าของสำนักงานใหญ่ เนื่องจากสาขาได้เก็บเงินแทน และสาขาลงบันทึกเรียบร้อยแล้ว 20,000 บาท
4. สาขาส่งเงินสดจำนวน 30,000 บาท มาให้สำนักงานใหญ่ แต่ยังอยู่ระหว่างทาง
5. ตัดบัญชีสาขากับบัญชีสำนักงานใหญ่ ตามยอดดุลที่ถูกต้อง 270,000 บาท
6. ตัดบัญชีสินค้าส่งไปสาขา บัญชีสินค้ารับจากสำนักงานใหญ่ และส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขาสำหรับสินค้าที่ส่งไปในงวดนี้
7. ตัดส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา ที่รวมอยู่ในสินค้าต้นงวดที่สาขา 16,000 บาท (80,000 × 25/125) เพื่อให้สินค้าต้นงวดแสดงราคาต้นทุน

8. ปรับปรุงสินค้าที่อยู่ระหว่างทาง จึงยังมีได้รวมอยู่ในสินค้าคงเหลือปลายงวด 20,000 บาท เพื่อตรวจนับสินค้าของบริษัทให้ครบทุกจำนวน

9. ตัดส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา ที่รวมอยู่ในสินค้าปลายงวด 24,000 บาท $(120,000 \times 25/125)$ เพื่อให้สินค้าปลายงวดแสดงราคาต้นทุนทุกจำนวน

10. ปรับกำไรสุทธิของสาขาให้แสดงจำนวนที่แท้จริง โดยบวกด้วยส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา เฉพาะส่วนของสินค้าที่สาขาได้จากสำนักงานใหญ่และขายได้แล้ว 32,000 บาท

ต้นทุนขายของสาขาเฉพาะส่วนของสินค้าที่สาขาได้จากสำนักงานใหญ่ คำนวณได้ดังนี้

สินค้าต้นงวด	80,000
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่	180,000
สินค้าปลายงวด	<u>(100,000)</u>
ต้นทุนขาย	160,000
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา	$= 160,000 \times 25/125$
	$= 32,000$ บาท

11. ปรับปรุงกำไรสุทธิของสาขาให้ถูกต้อง เนื่องจากสาขายังไม่ได้บันทึกค่าโฆษณา 10,000 บาท กำไรสุทธิจึงสูงไป 10,000 บาท

ค่าขนส่งสินค้าจากสำนักงานใหญ่ไปสาขา

- ค่าขนส่งถือว่าเป็นต้นทุนของสินค้าที่สาขา ด้วยเหตุผลเดียวกับค่าขนส่งที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินค้านั้นไปอยู่ในสถานที่ที่จะขายได้
- สมมติว่าสำนักงานใหญ่ส่งสินค้า 10,000 บาท ไปให้สาขาโดยแจ้งราคา 125% ของต้นทุน โดยสำนักงานใหญ่จ่ายค่าขนส่ง 500 บาท การบันทึกบัญชี เป็นดังนี้

สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่

สาขา	13,000
สินค้าส่งไปสาขา	10,000
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา	2,500
เงินสด	500

บันทึกการส่งสินค้าไปให้สาขา

สมุดบัญชีของสาขา

สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่	12,500
ค่าขนส่งสินค้าจากสำนักงานใหญ่	500
สำนักงานใหญ่	13,000

บันทึกการรับสินค้าจากสำนักงานใหญ่

- สมมติว่า สินค้าครึ่งหนึ่งที่เหลืออยู่นั้น สาขาได้ส่งกลับคืนสำนักงานใหญ่ โดยต้องจ่ายค่าขนส่งเพิ่มอีก 250 บาท

สมุดบัญชีของสาขา

สำนักงานใหญ่	6,750
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่	6,250
ค่าขนส่งสินค้าจาก สนย.	250
เงินสด	250

บันทึกการส่งสินค้าคืนสำนักงานใหญ่

สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่

สินค้าส่งไปสาขา	5,000
ส่วนเพิ่มในราคาสินค้าส่งไปสาขา	1,250
ค่าขนส่งที่เสียไปในการโอนสินค้า	500
สาขา	6,750

บันทึกการรับคืนสินค้าจากสาขา

บัญชีค่าขนส่งที่เสียไปในการโอนสินค้า (Loss on excessive freight charges) นี้ ถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร

ตัวอย่าง

- สำนักงานใหญ่ส่งสินค้าราคา 50,000 บาท ไปให้สาขาเชียงใหม่ โดยจ่ายค่าขนส่ง 2,000 บาท

- ต่อมาสาขาพิษณุโลกต้องการสินค้า สำนักงานใหญ่จึงสั่งให้สาขาเชียงใหม่ส่งสินค้าจำนวนดังกล่าวให้สาขาพิษณุโลก
- โดยสาขาเชียงใหม่ต้องจ่ายค่าขนส่งในการนี้ 1,200 บาท
- ถ้าสำนักงานใหญ่ส่งสินค้าไปให้สาขาพิษณุโลก จะเสียค่าขนส่งเพียง 1,800 บาท

ค่าขนส่งที่เสียไปในการโอนสินค้า = 1,400 บาท
 $(2,000 + 1,200 - 1,800 = 1,400)$

การบันทึกการส่งสินค้าไปสาขาเชียงใหม่

สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่

สาขาเชียงใหม่	52,000
สินค้าส่งไปสาขาเชียงใหม่	50,000
เงินสด	2,000

บันทึกการส่งสินค้าไปเชียงใหม่

สมุดบัญชีของสาขาเชียงใหม่

สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่	50,000
ค่าขนส่งสินค้าจากสำนักงานใหญ่	2,000
สำนักงานใหญ่	52,000

บันทึกการรับสินค้าจากสำนักงานใหญ่

การบันทึกการโอนสินค้าให้สาขาพิษณุโลก

สมุดบัญชีของสำนักงานใหญ่

สาขาพิษณุโลก	51,800	
ค่าขนส่งที่เสียไปในการโอนสินค้า	1,400	
สินค้าส่งไปสาขาเชียงใหม่	50,000	
สาขาเชียงใหม่		53,200
สินค้าส่งไปสาขาพิษณุโลก		50,000

บันทึกการโอนสินค้าจากสาขาเชียงใหม่ไปสาขาพิษณุโลก

สมุดบัญชีของสาขาเชียงใหม่

สำนักงานใหญ่	53,200	
สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่		50,000
ค่าขนส่งสินค้าจากสนญ.		2,000
เงินสด		1,200

บันทึกการโอนสินค้าให้สาขาพิษณุโลก

สมุดบัญชีของสาขาพิษณุโลก

สินค้ารับจากสำนักงานใหญ่	50,000	
ค่าขนส่งสินค้าจากสำนักงานใหญ่	1,800	
สำนักงานใหญ่		51,800

บันทึกการรับสินค้าจากสำนักงานใหญ่

THE END