

แผนบริหารการสอนประจำบทที่ 5

หัวข้อเนื้อหา

1. เกณฑ์การบันทึกบัญชี
2. ความหมายของรายการปรับปรุง
3. ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย
4. ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า
5. ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์
6. วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป
7. หนี้สงสัยจะสูญ
8. รายได้ค้างรับ
9. รายได้รับล่วงหน้า

วัตถุประสงค์เชิงพฤติกรรม

เมื่อศึกษาบทที่ 5 จบแล้ว นักศึกษาสามารถ

1. อธิบายเกณฑ์การบันทึกบัญชีได้
2. วิเคราะห์ความแตกต่างของการบันทึกบัญชีโดยใช้เกณฑ์เงินสดกับเกณฑ์คงค้างได้
3. อธิบายความหมายรายการปรับปรุงได้
4. บันทึกรายการปรับปรุงต่าง ๆ ในวันสิ้นงวดบัญชีได้อย่างถูกต้อง
5. ผ่านรายการปรับปรุงบัญชีจากสมุดรายวันทั่วไป ไปยังสมุดบัญชีแยกประเภทได้อย่างถูกต้อง
6. จัดทำงบทดลองหลังรายการปรับปรุงได้อย่างถูกต้อง

วิธีการสอนและกิจกรรมการเรียนการสอน

1. ศึกษาเอกสารการสอนบทที่ 5 รายการปรับปรุงบัญชี
2. ฟังการบรรยายในชั้นเรียน
3. อภิปราย ชักถามเนื้อหาในบทเรียน

4. ศึกษาค้นคว้า เนื้อหาเพิ่มเติมจากเอกสารต่าง ๆ เช่น หนังสือพิมพ์ วารสารและอินเทอร์เน็ต

5. ตอบข้อซักถามและทำแบบฝึกหัดท้ายบท

สื่อการเรียนการสอน

1. เอกสารประกอบการสอน เรื่อง ลักษณะทั่วไปและแนวคิดพื้นฐานทางการบัญชี
2. หนังสือ ตำราและวารสารทางวิชาการเกี่ยวกับการปรับปรุงและการปิดบัญชี
3. แผ่นโปสเตอร์
4. วิดิทัศน์
5. คำถามและแบบฝึกหัดท้ายบท

การวัดผลและประเมินผล

1. สังเกตจากการร่วมกิจกรรมในชั้นเรียน
2. สังเกตจากการสนทนาและการซักถาม
3. ประเมินผลจากการทดสอบย่อย
4. ประเมินผลจากการทำแบบฝึกหัดท้ายบท

บทที่ 5

รายการปรับปรุงบัญชี

ในการวัดผลการดำเนินงานของกิจการว่าประสบความสำเร็จหรือไม่ดูจากผลการดำเนินงานเปรียบเทียบกับเป้าหมายหลักของกิจการคือความต้องการกำไรควบคู่ไปกับเป้าหมายอื่น ๆ เช่น การให้บริการลูกค้าและสังคมและความสำเร็จในด้านการบริหารงาน ดังนั้นฝ่ายบริหารจัดการจึงต้องพิจารณาจากรายได้ ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นภายใต้ข้อสมมติเรื่องการดำเนินงานต่อเนื่อง เพราะการจัดตั้งกิจการนั้นมีวัตถุประสงค์ที่จัดตั้งขึ้นและดำเนินงานต่อไปโดยไม่มีกำหนด กิจการจึงต้องมีการกำหนดงวดบัญชีเพื่อหาผลการดำเนินงานในแต่ละงวดจากบทที่ 4 ขั้นตอนหนึ่งของการทำงบการเงินคือการจัดทำงบทดลองซึ่งเป็นการสรุปยอดดุลบัญชีทั้งหมดที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ก่อนที่จะนำยอดดุลในงบทดลองนี้ไปทำงบการเงินอาจจะต้องปรับปรุงรายการต่างๆ ที่เกิดขึ้นในตอนสิ้นงวดบัญชีให้ถูกต้องตามข้อสมมติเรื่องเกณฑ์คงค้าง

เกณฑ์การบันทึกบัญชี

การวัดผลการดำเนินงานในงวดบัญชี หรือรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งกำหนดไว้ว่าต้องมีระยะเวลา 12 เดือนยกเว้นในปีแรกที่งวดบัญชีอาจจะไม่ครบ 12 เดือนก็ได้ การวัดผลการดำเนินงานนั้นจะวัดผลโดยการเปรียบเทียบรายได้และค่าใช้จ่ายในช่วงระยะเวลาเดียวกันเพื่อคำนวณหาผลกำไร(ขาดทุน)สุทธิในงบกำไรขาดทุน ทั้งนี้เกณฑ์การรับรู้หรือการบันทึกบัญชีอาจพิจารณาได้ 2 เกณฑ์ ดังนี้ (กัลยาภรณ์ ปานมะเร็ง เบอร์ก, 2547, หน้า 52)

1. **เกณฑ์เงินสด (cash basis)** ใช้สำหรับการคำนวณผลการดำเนินงานของกิจการโดยยึดหลักการบัญชีที่ว่าบันทึกการขายรายได้และค่าใช้จ่ายต่อเมื่อกิจการได้รับเงินหรือได้มีการจ่ายเงินไปแล้วเท่านั้น ทั้งนี้จะไม่คำนึงถึงรอบระยะเวลาบัญชีว่าเงินที่ได้รับมาหรือจ่ายไปนั้นควรจะเป็นของรอบระยะเวลาบัญชีใด หากได้รับมาหรือจ่ายไปในรอบระยะเวลาใดก็ถือว่าเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีนั้น ๆ ทั้งนี้ ดังนั้นหากธุรกิจประเภทใดใช้หลักเงินสดในการบันทึกบัญชี จะไม่ต้องทำการปรับปรุงบัญชี อนึ่ง ธุรกิจที่มีความเหมาะสมใช้เกณฑ์เงินสดเพื่อบันทึกบัญชีได้แก่ ธุรกิจที่มีได้มุ่งแสวงผลกำไร และธุรกิจที่มีขนาดเล็กที่มีการซื้อขายสินค้าด้วยเงินสดเป็นส่วนใหญ่ เป็นต้น

2. **เกณฑ์คงค้าง (accrual basis)** อาจจะเรียกว่าเกณฑ์พึงรับพึงจ่ายหรือหลักคงค้าง ซึ่งเกณฑ์ดังกล่าวจะบันทึกบัญชีต่อเมื่อรายการนั้นได้เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ๆ แล้ว ดังนั้นการบันทึกรายได้และค่าใช้จ่ายจะคำนึงถึงรายได้ที่กิจการพึงจะได้รับ และค่าใช้จ่ายที่กิจการพึงจะต้องจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ทั้งนี้โดยไม่คำนึงว่ากิจการจะได้รับเงินหรือได้มีการจ่ายเงินแล้วหรือไม่ ดังนั้นหากกิจการใช้เกณฑ์คงค้างบันทึกบัญชี ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี กิจการจะต้องทำการปรับปรุงรายการบัญชี เพื่อให้รายได้และค่าใช้จ่ายที่จะแสดงในงบการเงินนั้นเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ๆ จริง ธุรกิจที่ดำเนินการโดยมุ่งแสวงผลกำไรควรใช้เกณฑ์คงค้างเพื่อบันทึกบัญชี

จากเกณฑ์การบันทึกบัญชีดังกล่าวข้างต้น เกณฑ์เงินสดจะรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายต่อเมื่อมีการได้รับเงินหรือจ่ายเงินจริงโดยไม่สนใจว่าจะได้รับประโยชน์หรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในงวดบัญชีเดียวกัน ส่วนเกณฑ์คงค้างจะรับรู้รายได้หรือค่าใช้จ่ายตามประโยชน์ที่ได้รับหรือสูญเสียประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในงวดบัญชีเดียวกันโดยไม่คำนึงว่ากิจการได้รับหรือจ่ายเงินไปแล้วหรือไม่ ซึ่งการบันทึกบัญชีตามเกณฑ์คงค้างนี้ไม่ได้ใช้เฉพาะการรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายเท่านั้น หากแต่จะต้องนำมาใช้เป็นเกณฑ์ในการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับองค์ประกอบของงบการเงินทั้งหมดไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่ายตามข้อสมมติฐานของแม่บทการบัญชีซึ่งจะนำมาใช้บันทึกบัญชีในบทนี้ต่อไป

ความหมายของรายการปรับปรุง

การวัดผลการดำเนินงานของธุรกิจที่มุ่งแสวงหากำไรซึ่งตามปกติจะใช้เกณฑ์คงค้างเพื่อวัดผลการดำเนินงานของแต่ละงวดบัญชีนั้น โดยไม่คำนึงถึงรายได้และค่าใช้จ่ายที่จะได้รับเป็นเงินสดแล้วหรือไม่ก็ตาม ทั้งนี้เมื่อถึงวันสิ้นงวดบัญชีกิจการต้องปิดบัญชีเพื่อหาผลการดำเนินงานที่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ดังนั้นจึงต้องมีการปรับปรุงบัญชีที่บันทึกไว้ให้ถูกต้องตามงวดบัญชี ซึ่งนักวิชาการได้ให้ความหมายของรายการปรับปรุง (adjusting entries) ไว้หลายทัศนะ ดังนี้

รายการปรับปรุง หมายถึง การบันทึกรายการ ณ วันสิ้นงวดเพื่อปรับปรุงรายได้ และค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีนั้นให้เป็นไปอย่างถูกต้องครบถ้วนตามเกณฑ์คงค้าง เพื่อให้ผลการดำเนินงาน และฐานะทางการเงินของกิจการในงวดบัญชีนั้นเป็นไปอย่างถูกต้องครบถ้วน (สุวรรณ อินคล้าย, 2547, หน้า 4-2)

รายการปรับปรุง หมายถึง การปรับปรุงเพื่อเปลี่ยนแปลงจำนวนที่บันทึกไว้ในบัญชีให้ถูกต้องก่อนการจัดทำงบการเงิน รายการปรับปรุงบัญชีจะต้องบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป และผ่านไปยังบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง (วัฒนา ศิวะเกื้อ, คุยฎี สงวนชาติ, และนันทพร พิทยะ, 2547, หน้า 80)

รายการปรับปรุง หมายถึง การบันทึกจำนวนเงินที่จะปรากฏในบัญชีต่าง ๆ ในวันสิ้นงวดให้เป็นยอดที่ถูกต้องสมบูรณ์โดยการบันทึกรายการปรับปรุงเพื่อแก้ไขรายการบัญชีให้ถูกต้องตามความเป็นจริงที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีนั้นก่อนที่จะปิดบัญชี (นิพันธ์ เห็น โชคชัยชนะ และคนอื่น ๆ, 2547, หน้า 5-2)

จากความหมายของรายการปรับปรุงดังกล่าวข้างต้นสรุปได้ว่า รายการปรับปรุง หมายถึง รายการที่บันทึกบัญชีเมื่อวันสิ้นงวดบัญชี โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อแก้ไขรายได้และค่าใช้จ่ายให้ถูกต้องก่อนที่จะปิดบัญชีเพื่อคำนวณกำไร (ขาดทุน) สุทธิสำหรับงวดบัญชี รายการปรับปรุงยังช่วยให้สินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของเจ้าของถูกต้องตามความเป็นจริง ดังนั้นจึงถือได้ว่าการปรับปรุงบัญชีในวันสิ้นงวดเป็นหัวใจสำคัญของการบันทึกบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง ซึ่งการปรับปรุงบัญชีจะทำในสมุดรายวันทั่วไป และผ่านไปยังบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง แล้วจึงจัดทำบทดลองหลังการปรับปรุง ทั้งนี้รายการปรับปรุงไม่ใช่การแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชี เนื่องจากไม่ได้เกิดจากการบันทึกบัญชีผิด หากแต่เป็นการทำให้ยอดคงเหลือในบัญชีต่าง ๆ แสดงยอดที่ถูกต้องเป็นความจริงตามหลักการบัญชีที่รับรอง โดยทั่วไปในวันสิ้นงวดบัญชี รายการที่ควรนำมาปรับปรุง ได้แก่ ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป หนี้สงสัยจะสูญ รายได้ค้างรับ และรายได้รับล่วงหน้า

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (accrued expenses) เป็นค่าใช้จ่ายที่กิจการได้รับประโยชน์ในงวดบัญชีแล้วแต่ยังไม่ได้ชำระเงินเนื่องจากยังไม่ถึงกำหนด หรือผู้ให้บริการยังไม่ได้เรียกเก็บเงิน และยังมีได้มีการบันทึกบัญชี เช่น ค่าไฟฟ้าค้างจ่าย ดอกเบี้ยค้างจ่าย เงินเดือนค้างจ่าย หากกิจการไม่มีการบันทึกบัญชีจะทำให้ค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีต่ำไปและทำให้กำไรสุทธิสูงไป ดังนั้นจึงต้องมีการปรับปรุงบัญชี โดยบันทึกรายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย และจำนวนค่าใช้จ่ายค้างจ่ายเป็นหนี้สินแสดงในงบดุลโดยปรับปรุงในสมุดรายวันทั่วไปดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ค่าใช้จ่าย		XX -	
	ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย			XX -
	ปรับปรุงค่าใช้จ่ายค้างจ่าย			

ตัวอย่างที่ 5.1 เมื่อวันที่ 1 พฤศจิกายน 25x1 ร้านแสงไทยบริการ กู้เงินจากธนาคารจำนวน 3000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 8% ต่อปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 31 ตุลาคม มีระยะเวลาในการกู้ 5 ปี การบันทึกรายการปรับปรุงเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	ดอกเบี้ยจ่าย	504	4,000 -	
ธ.ค.	ดอกเบี้ยค้างจ่าย	205		4,000 -
	ปรับปรุงดอกเบี้ยค้างจ่ายของปี 25x1			

วิธีคำนวณ ในวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ซึ่งเป็นวันปีบัญชีต้องปรับปรุงดอกเบี้ยค้างจ่าย ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายของปี จำนวน 2 เดือน (1 พ.ย. - 31 ธ.ค. 25x1) ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบี้ยจ่ายปี 25x1} &= 300,000 \times \frac{8}{100} \times \frac{2}{12} \\ &= 4,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภทมี ดังนี้

บัญชีดอกเบี้ยค้างจ่าย

เลขที่ 205

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	
				25x1				
				ธ.ค.	31	ดอกเบี้ยจ่าย	รว.1	4,000 -

บัญชีดอกเบี๋ยจ่าย

เลขที่ 504

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ช.ค. 31	ดอกเบี๋ยค้างจ่าย	รว.1	4,000 -				

แสดงรายการในงบการเงินได้ดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้

:

:

ค่าใช้จ่ายอื่น

ดอกเบี๋ยจ่าย

4,000

ร้านแสงไทยบริการ

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

:

:

ดอกเบี๋ยค้างจ่าย

4,000

ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า (prepaid expenses) เป็นรายการที่กิจการจ่ายเงินไปล่วงหน้าโดยยังไม่ได้รับประโยชน์ หรือได้รับเพียงบางส่วน ดังนั้นจึงยังมีส่วนที่เหลือซึ่งใช้ประโยชน์ต่อไปในอนาคต เช่น ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า เป็นต้น ค่าใช้จ่ายส่วนที่ได้ประโยชน์ไปแล้วในงวดปัจจุบันถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด ส่วนค่าใช้จ่ายที่ยังไม่ได้ประโยชน์จะเป็นสินทรัพย์ของกิจการในงบดุลวิธีการบันทึกค่าใช้จ่ายล่วงหน้ามี 2 วิธี ดังนี้

วิธีที่ 1 บันทึกเป็นค่าใช้จ่าย กิจการจะบันทึกเงินที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน ดังนั้นเมื่อสิ้นงวดจึงปรับปรุงบัญชีเพื่อโอนค่าใช้จ่ายส่วนที่ยังไม่ได้ใช้ประโยชน์ไปเปิดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า โดยปรับปรุงรายการในสมุดรายวันทั่วไป ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค. 31	ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ค่าใช้จ่าย ปรับปรุงค่าใช้จ่ายล่วงหน้า		XX -	XX -

วิธีที่ 2 บันทึกเป็นสินทรัพย์ กิจการจะบันทึกเงินที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าทั้งจำนวน ดังนั้นเมื่อสิ้นงวดจึงปรับปรุงบัญชีเพื่อโอนส่วนที่ใช้ประโยชน์แล้วเป็นบัญชีค่าใช้จ่ายประจำงวด ส่วนที่ยังไม่ได้ใช้ประโยชน์จะมีสภาพเป็นสินทรัพย์ยกไปในงวดหน้า โดยปรับปรุงรายการในสมุดรายวันทั่วไปดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค. 31	ค่าใช้จ่าย ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ปรับปรุงค่าใช้จ่ายล่วงหน้า		XX -	XX -

วิธีการปรับปรุงค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าตอนสิ้นงวดบัญชี ต้องพิจารณาว่า วันที่เกิดรายการกิจการบันทึกบัญชีเป็นรายการค่าใช้จ่าย หรือรายการหนี้สิน จะได้ปรับปรุงให้ถูกต้อง

ตัวอย่างที่ 5.2 วันที่ 1 กันยายน 25x1 ร้านแสงไทยบริการได้ประกันอาคารสำนักงานกับบริษัทประกันภัยแห่งหนึ่งโดยจ่ายเงินสดเป็นค่าเบี้ยประกัน 12,000 บาท อายุกรมธรรม์ 1 ปี กิจการปิดบัญชีทุกวันที่ 31 ธันวาคม การปรับปรุงรายการ ณ วันสิ้นงวดบัญชี จะเป็นดังนี้

วิธีที่ 1 บันทึกเป็นค่าใช้จ่าย เมื่อจ่ายค่าเบี้ยประกันภัยกิจการบันทึกบัญชี ค่าเบี้ยประกันภัยเป็นบัญชีค่าใช้จ่าย ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 2

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	1	ค่าเบี้ยประกันภัย	505	12,000	-		
ก.ย.		เงินสด	101			12,000	-
		จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยตามสัญญา กรมธรรม์มีอายุ 1 ปี เริ่ม 1 กันยายน 25x1					

วิธีคำนวณ ในวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ซึ่งเป็นวันปิดบัญชีต้องปรับปรุงค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นในระหว่างวันที่ 1 ก.ย. - 31 ธ.ค. 25x1 จำนวนเงิน $12,000 \times \frac{4}{12} = 4,000$ บาทเท่านั้น ส่วนที่เหลือเป็นการจ่ายล่วงหน้าสำหรับงวดต่อไป การบันทึกรายการปรับปรุงมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 4

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	31	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	105	8,000	-		
ธ.ค.		ค่าเบี้ยประกันภัย	505			8,000	-
		ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า ออกจากบัญชีค่าเบี้ยประกัน ปี 25x1					

การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท มีดังนี้

บัญชีค่าเบี่ยประกันจ่ายล่วงหน้า

เลขที่ 105

วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน		วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	
25x1						25x1					
ช.ค.	31	ค่าเบี่ยประกันภัย	รว.4	8,000	-						

บัญชีค่าเบี่ยประกันภัย

เลขที่ 505

วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน		วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	
25x1						25x1					
ก.ย.	1	เงินสด	รว.2	12,000	-	ช.ค.	31	ค่าเบี่ยประกันจ่าย ล่วงหน้า	รว.4	8,000	-

แสดงรายการในงบการเงิน ดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

ค่าเบี่ยประกันภัย

4,000

ร้านแสงไทยบริการ
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

:

:

ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า

8,000

วิธีที่ 2 บันทึกเป็นสินทรัพย์ เมื่อจ่ายค่าเบี้ยประกันภัย กิจการบันทึกบัญชีค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า ซึ่งเป็นบัญชีสินทรัพย์ การบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปจะเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 2

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	105	12,000	-
ก.ย. 1	เงินสด จ่ายค่าเบี้ยประกันภัยตามสัญญา กรมธรรม์ มีอายุ 1 ปี เริ่ม 1 กันยายน 25x1	101		12,000
				-

วิธีคำนวณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 กิจการต้องปรับปรุงบัญชี เนื่องจากมีค่าใช้จ่ายของปี 25x1 เกิดขึ้นจำนวน $12,000 \times 4/12 = 4,000$ บาท และส่วนที่เหลือ $12,000 \times 8/12 = 8,000$ บาท เป็นค่าเบี้ยประกันภัยสำหรับงวดต่อไป การบันทึกรายการปรับปรุงมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 4

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	ธ.ค. 31	ค่าเบี่ยประกันภัย	505	4,000	-		
		ค่าเบี่ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	105			4,000	-
		ปรับปรุงค่าเบี่ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าเป็น ค่าใช้จ่ายของปี 25x1					

การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท มีดังนี้

บัญชีค่าเบี่ยประกันจ่ายล่วงหน้า

เลขที่ 105

วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน		
25x1					25x1						
ก.ย.	1	เงินสด	รว.2	12,000	-	ธ.ค.	31	ค่าเบี่ยประกันภัย	รว.4	4,000	-

บัญชีค่าเบี่ยประกันภัย

เลขที่ 505

วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1					25x1				
ธ.ค.	31	ค่าเบี่ยประกันจ่าย ล่วงหน้า	รว.4	4,000	-				

แสดงรายการในงบการเงิน ได้ดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

ค่าเบี่ยงประกันภัย

4,000

ร้านแสงไทยบริการ

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

ค่าเบี่ยงประกันภัยจ่ายล่วงหน้า

8,000

2.2 ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ (depreciation of assets) การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะคิดค่าเสื่อมราคากับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือสินทรัพย์ถาวรที่มีตัวตนมีอายุการใช้งานเกินกว่า 1 ปี ยกเว้นที่ดิน ซึ่งไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคา ซึ่งอธิบายได้ดังนี้

ค่าเสื่อมราคา (depreciation) เป็นการปันส่วนมูลค่าของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือสินทรัพย์ถาวรที่มีการเสื่อมสภาพไปเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละงวดบัญชี ตลอดอายุการใช้งานที่ประมาณการไว้

การคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธีรวมผลจำนวนปี วิธียอดลดลงตามลำดับ ฯลฯ ในบทที่ 5 นี้จะกล่าวถึงวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ย่างและนิยมใช้มากที่สุดคือ การคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรง (straight - line method) ซึ่งจะต้องพิจารณาจากองค์ประกอบต่อไปนี้

2.2.1 ราคาทุนของสินทรัพย์ (cost of assets) หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ในสภาพที่พร้อมใช้งานได้

2.2.2 ราคาซาก (salvage value) หมายถึง จำนวนเงินสุทธิซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้งานหลังจากหักค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น

2.2.3 อายุการใช้งานโดยประมาณ (estimated useful life) หมายถึง ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์หรือจำนวนผลผลิต หรือจำนวนหน่วยที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์

การคิดค่าเสื่อมราคาโดยวิธีเส้นตรง มีวิธีการคำนวณดังนี้

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{อายุการใช้งาน}}$$

การปรับปรุงรายการในสมุดรายวันทั่วไป ได้ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค. 31	ค่าเสื่อมราคา		XX -	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม			XX -
	ปรับปรุงค่าเสื่อมราคาประจำปี			

บัญชีค่าเสื่อมราคา เป็นมูลค่าของสินทรัพย์ที่ถูกตัดเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดบัญชี ซึ่งจะปรากฏในงบกำไรขาดทุน

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม (accumulated depreciation account) เป็นบัญชีปรับมูลค่าของสินทรัพย์ถาวร เพื่อให้สินทรัพย์ถาวรมีมูลค่าที่ใกล้เคียงกับความเป็นจริง ซึ่งจะปรากฏในงบดุล

ตัวอย่างที่ 5.3 ร้านแสงไทยบริการ ซื้อรถยนต์บรรทุกมาเมื่อ 1 มกราคม 25x1 ราคา 600,000 บาท ประเมินว่าจะมีอายุการใช้งาน 5 ปี และเมื่อสิ้นปีที่ 5 คาดว่าจะขายได้ 20,000 บาท กิจการปิดบัญชีทุกวันวันที่ 31 ธันวาคม การปรับปรุงรายการในวันสิ้นงวดบัญชีจะเป็น ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 4

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	ธ.ค. 31	ค่าเสื่อมราคา-ยานพาหนะ	507	116,000	-		
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-ยานพาหนะ	147			116,000	-
		ปรับปรุงค่าเสื่อมราคาประจำปี 25x1					

วิธีคำนวณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 กิจการคิดค่าเสื่อมราคาของรถยนต์บรรทุกโดย

$$\begin{aligned} \text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} &= \frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{อายุการใช้งาน}} \\ \text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} &= \frac{600,000 - 20,000}{5} \\ &= 116,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท ดังนี้

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม-ยานพาหนะ

เลขที่ 147

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่ 25x1	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				ธ.ค. 31	ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ	รว.4	116,000 -

บัญชีค่าเสื่อมราคา-ยานพาหนะ

เลขที่ 507

วันที่ 25x1	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
ธ.ค. 31	ค่าเสื่อมราคาสะสม -ยานพาหนะ	รว.4	116,000 -				

แสดงรายการในงบการเงิน ดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้

:

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

:

ค่าเสื่อมราคา - ยานพาหนะ

116,000

ร้านแสงไทยบริการ

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

:

ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์

ยานพาหนะ

600,000

หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม

116,000

484,000

2.3 วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป หรือวัสดุสำนักงานใช้ไป (supplies used) เป็นของที่ใช้แล้วหมดไป วัสดุสิ้นเปลืองเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนของกิจการที่ไม่มีอายุการใช้งาน เช่น วัสดุสิ้นเปลืองประเภทเครื่องเขียนแบบพิมพ์ วัสดุสิ้นเปลืองประเภทงานบ้าน ซึ่งวัสดุสิ้นเปลืองเหล่านี้มีราคาไม่สูงมากนัก และจัดซื้อด้วยปริมาณมาก

การปรับปรุงวัสดุสิ้นเปลืองในวันสิ้นงวดบัญชี เป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 4

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	ธ.ค. 31	วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	508	XX -	
		วัสดุสิ้นเปลือง	105		XX -
		ปรับปรุงวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไปประจำปี 25x1			

ตัวอย่างที่ 5.4 ร้านแสงไทยบริการ มีกระดาษโรเนียวตอนต้นงวด 100 รีมๆ ละ 80 บาท ต่อมาในวันที่ 3 มิถุนายน 25X5 ซื้อกระดาษโรเนียว 500 รีมๆ ละ 88 บาท ในวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ตรวจนับจำนวนกระดาษโรเนียว พบว่าเหลืออยู่ 150 รีมๆ ละ 88 บาท กิจการสามารถคำนวณหากระดาษโรเนียว ซึ่งใช้ไปในระหว่างงวดได้ดังนี้

ยอดคงเหลือต้นงวด	100 รีมๆ ละ 80 บาท =	8,000	บาท
บวก ซื้อระหว่างงวด	500 รีมๆ ละ 88 บาท =	44,000	บาท
กระดาษโรเนียวมีไว้ใช้	600 รีม =	52,000	บาท
หัก ยอดคงเหลือปลายงวด	150 รีมๆ ละ 88 บาท =	13,200	บาท
กระดาษโรเนียวใช้ไป	450 รีม =	38,800	บาท

การบันทึกสมุดรายวันทั่วไปจะเป็น ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 2

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	มิ.ย. 1	วัสดุสิ้นเปลือง	105	44,000 -	
		เงินสด	101		44,000 -
		จ่ายเงินสดซื้อกระดาษโรเนียว			

วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 จำนวนกระดาษโรเนียวที่ใช้ไปเป็นเงิน 38,800 บาท
 ถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดนี้ การปรับปรุงรายการในวันสิ้นงวดเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 4

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	508	38,800 -	
ธ.ค. 31	วัสดุสิ้นเปลือง ปรับปรุงรายการวัสดุสิ้นเปลืองเป็นค่าใช้จ่าย ของปี 25x1	108		38,800 -

การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท มีดังนี้

บัญชีวัสดุสิ้นเปลือง

เลขที่ 105

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1				25x1			
ม.ค. 1	ยอดยกมา	✓	8,000 -	ธ.ค. 31	วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	รว.4	38,800 -
มี.ย. 3	เงินสด	รว.2	116,000 -				

บัญชีวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป

เลขที่ 508

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1							
ธ.ค. 31	วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	รว.4	38,800 -				

แสดงรายการในงบการเงินดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ
งบกำไรขาดทุน
สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้

:

:

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป

38,800

ร้านแสงไทยบริการ
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

:

:

วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป

13,200

2.4 หนี้สงสัยจะสูญ (doubtful accounts) เป็นลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้ และถือเป็นค่าใช้จ่ายของระยะเวลาบัญชีนั้น ซึ่งในการประกอบธุรกิจไม่ว่าจะเป็นการขายสินค้าหรือบริการ นอกจากการขายด้วยเงินสดแล้วยังมีการขายเป็นเงินเชื่อ ลูกค้าที่ได้รับสินค้าหรือบริการไปแล้วแต่ยังไม่ชำระเงิน จึงมีฐานะเป็นลูกหนี้ของกิจการ ซึ่งเมื่อครบกำหนดชำระบางรายไม่สามารถชำระเงินได้ ดังนั้นกิจการจึงต้องมีการตั้งประมาณการค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามหลักความระมัดระวัง เพื่อให้ผลการดำเนินงานใกล้เคียงกับความเป็นจริง โดยประมาณจำนวน

หนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินไม่ได้ เป็นบัญชีค่าใช้จ่ายในต่อนสิ้นงวดบัญชี โดยทำการบันทึกปรับปรุง ต่อนสิ้นงวด ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 5

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	ธ.ค. 31	หนี้สงสัยจะสูญ	509	XX -	
		ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ	104		XX -
		ปรับปรุงค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ			

บัญชีค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ (allowance for doubtful accounts) เป็นบัญชีที่แสดงถึงจำนวนเงินที่ตั้งไว้ สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้ เป็นบัญชีปรับมูลค่า (valuation account) ลูกหนี้จะแสดงเป็นรายการหักยอดลูกหนี้ในงบดุล เพื่อแสดงมูลค่าสุทธิของลูกหนี้

วิธีการประมาณหนี้สงสัยจะสูญ ที่นิยมใช้มี 2 วิธี คือ

2.4.1 ประมาณจากยอดขาย การคำนวณเป็นร้อยละของยอดขายจะแสดงให้เห็นความสัมพันธ์ของการขายซึ่งมีทั้งการขายเป็นเงินเชื่อ และขายเป็นเงินสด ทั้งนี้การคำนวณควร จะคำนวณจากยอดขายเป็นเงินเชื่อและควรคำนวณจากยอดขายสุทธิ ซึ่งแสดงได้ดังตัวอย่างต่อไปนี้

ตัวอย่างที่ 5.5 ร้านแสงไทยบริการ มีรายได้จากการให้บริการเป็นเงินเชื่อตลอดปี 25x1 200,000 บาท กิจการต้องการตั้งประมาณการค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ 2% ของยอดขายเชื่อ การปรับปรุงรายการ ณ วันสิ้นงวดบัญชี เป็น ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 5

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	ธ.ค. 31	หนี้สงสัยจะสูญ	509	4,000	-		
		ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	104			4,000	-
		ปรับปรุงค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 2% ของ ยอดขายเชื่อ					

วิธีคำนวณ ยอดขาย 200,000 บาท ประมาณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 2%

$$\text{ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ} = 20,000 \times 2\%$$

$$= 4,000 \text{ บาท}$$

การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท มีดังนี้

บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เลขที่ 104

วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	
					25x1					
					ธ.ค. 31	หนี้สงสัยจะสูญ	รว.5		4,000	-

บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ

เลขที่ 509

วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	
25x1										
ธ.ค.	31	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	รว.5	4,000	-					

แสดงรายการในงบการเงิน ดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ
งบกำไรขาดทุน
สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้

:

:

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

หนี้สงสัยจะสูญ

4,000

ร้านแสงไทยบริการ

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

:

:

ลูกหนี้การค้า

80,000

หัก ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ

4,000

76,000

2.4.2 ประมาณจากยอดลูกหนี้ก่อนสิ้นงวดบัญชี พิจารณาจากความสัมพันธ์ของการขายเป็นเงินเชื่อ ซึ่งแสดงได้ดังตัวอย่างต่อไปนี้

ตัวอย่างที่ 5.6 ร้านแสงไทยบริการ มีลูกหนี้คงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 80,000 บาท กิจการต้องการตั้งประมาณการค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ 3%ของยอดลูกหนี้สิ้นงวดการปรับปรุงรายการ ณ วันสิ้นงวดบัญชี เป็น ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 5

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	ธ.ค. 31	หนี้สงสัยจะสูญ	509	2,400	-		
		ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ปรับปรุงค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 3% ของยอด ลูกหนี้สิ้นงวด	104			2,400	-

การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท ดังนี้

บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เลขที่ 104

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค. 31	หนี้สงสัยจะสูญ	รว.5	2,400 -

บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ

เลขที่ 509

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1							
ธ.ค. 31	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	รว.5	2,400 -				

แสดงรายการในงบการเงินดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ
งบกำไรขาดทุน
สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้

:

:

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน

หนี้สงสัยจะสูญ

2,400

ร้านแสงไทยบริการ
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

:

:

ลูกหนี้การค้า

80,000

หัก ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ

2,400

77,600

3. รายการที่มีผลต่อรายได้ในงบกำไรขาดทุนและสินทรัพย์ในงบดุล

รายได้ค้างรับ (accrued revenue) เป็นรายได้ที่เกิดขึ้นแล้วในงวดบัญชีปัจจุบัน แต่กิจการยังไม่ได้รับเงินเนื่องจากยังไม่ถึงวันที่กำหนดและไม่มีการบันทึกรายการในระหว่างที่เกิดรายได้ เช่น ค่าเช่าค้างรับ ดอกเบี้ยที่ได้รับจากการให้กู้ยืม ดอกเบี้ยพันธบัตรรัฐบาล เป็นต้น รายได้ดังกล่าวนี้ ถ้าไม่มีการบันทึกบัญชีจะมีผลให้รายได้ในงวดบัญชีนี้ต่ำไป และกำไรสุทธิของกิจการก็ต่ำไปด้วย ดังนั้นการปรับปรุงรายการจึงบันทึกบัญชีโดยบันทึกรายได้ และบันทึก

จำนวนเงินที่ยังไม่ได้รับเป็นรายได้ค้างรับ ซึ่งเป็นบัญชีสินทรัพย์แสดงในงบดุลโดยการปรับปรุงในสมุดรายวันทั่วไปดังนี้

ตัวอย่างที่ 5.7 เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 25x1 ร้านแสงไทยบริการนำเงินสดไปซื้อพันธบัตรรัฐบาลจำนวน 10,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 10% ต่อปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยเมื่อครบปีในวันที่ 30 กันยายน 25x2 การบันทึกรายการปรับปรุง ณ วันสิ้นงวดบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 5

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1		ดอกเบี้ยค้างรับ	109	250	-		
ธ.ค.	31	ดอกเบี้ยรับ	402			250	-
		ปรับปรุงดอกเบี้ยค้างรับปี 25x1					

วิธีคำนวณ ในวันที่ 31 ธค 25x1 ซึ่งเป็นวันปิดบัญชีต้องปรับปรุงดอกเบี้ยค้างรับเพื่อเป็นรายได้ของปีจำนวน 3 เดือน (1 ตค 25x1- 31 ธค 25x1) ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ดอกเบี้ยรับปี 25x1} &= 10,000 \times \frac{10}{100} \times \frac{3}{12} \\ &= 250 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภททั่วไปได้ดังนี้

บัญชีดอกเบี้ยค้างรับ

เลขที่ 109

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1							
ธ.ค.	31	ดอกเบี้ยรับ	250				

บัญชีดอกเบี้ยรับ

เลขที่ 402

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค.	31	ดอกเบี้ยค้างรับ	250

แสดงรายการในงบการเงินดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ
งบกำไรขาดทุน
สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้

ดอกเบียรับ

250

ร้านแสงไทยบริการ
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

:

:

ดอกเบียค้างรับ

250

4. รายการที่มีผลต่อรายได้ในงบกำไรขาดทุนและหนี้สินในงบดุล

รายได้รับล่วงหน้า (unearned revenue) เป็นจำนวนเงินที่กิจการได้รับล่วงหน้า จากลูกค้าโดยที่ยังไม่ได้ส่งมอบสินค้าหรือให้บริการ ดังนั้นเงินสดที่ได้รับมานั้นจึงยังไม่ถือเป็น รายได้ของกิจการแต่ถือเป็นหนี้สินหมุนเวียน จนกว่าจะส่งมอบสินค้าหรือให้บริการจึงจะ เปลี่ยนจากหนี้สินเป็นรายได้ตามส่วนที่ให้บริการแก่ลูกค้าแล้วส่วนเงินที่กิจการได้รับและยัง ไม่ได้ส่งมอบสินค้าหรือบริการในงวดนั้นจึงยังคงมีสภาพเป็นหนี้สิน และจะแยกไปงวดหน้า เช่น ค่าเบียประกันภัยรับล่วงหน้า ค่าเช่ารับล่วงหน้า เป็นต้น วิธีการบันทึกบัญชีรายได้รับ ล่วงหน้ามี 2 วิธี คือ

วิธีที่ 1 บันทึกรายได้ ในวันที่ได้รับเงินมาจะบันทึกเป็นรายได้ทั้งหมดทันที เมื่อสิ้นงวดบัญชีจึงโอนส่วนที่กิจการยังไม่ได้ให้บริการไปเปิดบัญชีเป็นรายได้รับล่วงหน้า ซึ่งเป็นบัญชีประเภทหนี้สิน โดยการปรับปรุงในสมุดรายวันทั่วไปดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 5

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	ธ.ค. 31	รายได้		XX -	
		รายได้รับล่วงหน้า			XX -
		ปรับปรุงรายได้			

วิธีที่ 2 บันทึกรายได้ ในวันที่ได้รับเงินมาจะบันทึกในบัญชีเป็นรายได้รับล่วงหน้า เมื่อสิ้นงวดซึ่งจะโอนส่วนที่กิจการให้บริการแล้วไปเป็นบัญชีรายได้ ส่วนที่เหลือซึ่งยังไม่ได้ให้บริการก็ยังคงเป็นหนี้สิน ซึ่งรอไปปรับปรุงในงวดต่อไป โดยการปรับปรุงในสมุดรายวันทั่วไปดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 5

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	ธ.ค. 31	รายได้รับล่วงหน้า		XX -	
		รายได้			XX -
		ปรับปรุงรายได้รับล่วงหน้า			

วิธีการปรับปรุงรายได้รับล่วงหน้าตอนสิ้นงวดบัญชีจึงต้องพิจารณาว่า วันที่เกิดรายการกิจการได้บันทึกบัญชีเป็นรายการรายได้ หรือรายการหนี้สิน จะได้ปรับปรุงบัญชีให้ถูกต้อง

ตัวอย่างที่ 5.8 วันที่ 1 สิงหาคม 25x1 ร้านแสงไทยบริการได้ให้ผู้อื่นเช่าอาคารสำนักงาน โดยได้รับค่าเช่าล่วงหน้าเป็นเงิน 36,000 บาท สัญญาเช่าอายุ 1 ปี กิจการปิดบัญชีทุกวันที่ 31 ธันวาคม การปรับปรุงรายการ ณ วันสิ้นงวดบัญชีจะเป็นดังนี้

วิธีที่ 1 บันทึกเป็นรายได้ เมื่อกิจการได้รับค่าเช่ามาและบันทึกไว้เป็นรายได้ทั้งหมด โดยบันทึกไว้ในบัญชีค่าเช่ารับ ซึ่งเป็นบัญชีประเภทรายได้การบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป เป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 2

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	1	เงินสด	101	36,000	-		
ส.ค.		ค่าเช่ารับ	401			36,000	-
		รับค่าเช่าอาคารสำนักงานสำหรับเวลา 1 ปี					
		เริ่ม 1 สิงหาคม 25x1					

วิธีคำนวณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 กิจการจะมีรายได้ค่าเช่าที่เกิดขึ้นจริงของงวด คือ ตั้งแต่วันที่ 1 ส.ค. - 31 ธันวาคม 25x1 เป็นเงิน $36,000 \times \frac{5}{12} = 15,000$ บาท ส่วนที่เหลือเป็น รายได้รับล่วงหน้า ซึ่งเป็นรายได้ของงวดต่อไปเท่ากับ 21,000 บาท ดังนั้นกิจการจะต้อง ปรับปรุงบัญชีค่าเช่ารับ ให้เหลือเพียง 15,000 บาท การปรับปรุงรายการ ณ วันสิ้นงวดบัญชี มีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 5

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	31	ค่าเช่ารับ	401	21,000	-		
ธ.ค.		ค่าเช่ารับล่วงหน้า	206			21,000	-
		ปรับปรุงค่าเช่ารับล่วงหน้าออกจากบัญชี					
		รายได้ของปี 25x1					

การผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภทมีดังนี้

บัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้า

เลขที่ 206

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
ธ.ค. 31	ค่าเช่ารับ	รว.5	21,000				-

บัญชีค่าเช่ารับ

เลขที่ 401

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1				25x1			
ธ.ค. 31	ค่าเช่ารับล่วงหน้า	รว.5	21,000	ส.ค. 1	เงินสด	รว.2	36,000

แสดงรายการในงบการเงินดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวดบัญชี 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้อื่น

ค่าเช่ารับ

15,000

ร้านแสงไทยบริการ

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

:

:

ค่าเช่ารับล่วงหน้า

21,000

วิธีที่ 2 บันทึกเป็นหนี้สิน เมื่อกิจการได้รับค่าเช่ามาและบันทึกไว้ในบัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้า ซึ่งเป็นบัญชีหนี้สิน การบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปจะเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 2

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	1	เงินสด	101	36,000	-		
ส.ค.		ค่าเช่ารับล่วงหน้า	206			36,000	-
		รับค่าเช่าล่วงหน้าเป็นเวลา 1 ปี เริ่ม 1 สิงหาคม 25x1					

วิธีคำนวณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 กิจการจะต้องปรับปรุงบัญชี เพื่อแสดงว่ากิจการมีรายได้ประจำปี 25x1 เป็นจำนวน $36,000 \times \frac{5}{12} = 15,000$ และกิจการต้องลดค่าเช่ารับล่วงหน้าให้เหลือเพียง $36,000 - 15,000 = 21,000$ บาท การปรับปรุงรายการ ณ วันสิ้นงวดบัญชี มีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 5

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	31	ค่าเช่ารับล่วงหน้า	206	15,000	-		
ธ.ค.		ค่าเช่ารับ	401			15,000	-
		ปรับปรุงค่าเช่ารับล่วงหน้าออกจากบัญชีรายได้ของปี 25x1					

การผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภทมีดังนี้

บัญชีค่าเช่ารับล่วงหน้า

เลขที่ 206

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี		25x1		บัญชี	
ช.ค. 31	ค่าเช่ารับ	รว.5	15,000 -	ส.ค. 1	เงินสด	รว.2	36,000 -

บัญชีค่าเช่ารับ

เลขที่ 401

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
		บัญชี		25x1		บัญชี	
				ช.ค. 31	ค่าเช่ารับล่วงหน้า	รว.5	15,000 -

แสดงรายการในงบการเงินดังนี้

ร้านแสงไทยบริการ

งบกำไรขาดทุน

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

รายได้อื่น

ค่าเช่ารับ

15,000

ร้านแสงไทยบริการ

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

:

:

ค่าเช่ารับล่วงหน้า

21,000

ตัวอย่างที่ 5.8 ต่อไปนี้เป็นรายการปรับปรุงของร้านแสนแก้วบริการ ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

ร้านแสนแก้วบริการ
งบทดลองก่อนปรับปรุง
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

ชื่อบัญชี	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เงินฝากธนาคารกระแสรายวัน	101	300,000	-		
ลูกหนี้การค้า	102	100,000	-		
วัสดุสิ้นเปลือง	104	30,000	-		
ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า	105	48,000	-		
อุปกรณ์สำนักงาน	141	120,000	-		
รถยนต์	143	500,000	-		
เจ้าหนี้การค้า	201			250,000	-
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	202			10,000	-
ทุน-นายแสน	301			416,000	-
ถอนใช้ส่วนตัว	302	5,000	-		
รายได้ค่าบริการ	401			496,000	-
ค่าใช้จ่ายสำนักงาน	501	12,000	-		
เงินเดือนพนักงาน	502	21,000	-		
ค่าเช่าอาคาร	503	36,000	-		
		1,172,000	-	1,172,000	-

รายการปรับปรุง ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 มีดังต่อไปนี้

1. วัสดุสำนักงานคงเหลือ ณ วันสิ้นงวดเท่ากับ 8,000 บาท
2. ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้าเป็นของงวดปัจจุบันเท่ากับ 16,000 บาท
3. อุปกรณ์สำนักงาน และรถยนต์ คิดค่าเสื่อมราคา 20% ต่อปี
4. ประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ 2% ของยอดลูกหนี้

5. เงินเดือนพนักงานค้างจ่าย 15,000 บาท

6. ค่าน้ำ ค่าไฟ ประจำเดือน ธันวาคม จำนวน 3,000 บาท กิจการยังไม่บันทึกรายการ
การบันทึกรายการปรับปรุงในสมุดรายวันทั่วไปเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 6

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค. 31	วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	504	22,000 -	
	วัสดุสิ้นเปลือง	104		22,000 -
	ปรับปรุงวัสดุสิ้นเปลือง			
	ค่าเบี้ยประกันภัย	507	16,000 -	
	ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	105		16,000 -
	ปรับปรุงค่าเบี้ยประกันภัยจากค่าเบี้ย ประกันภัยจ่ายล่วงหน้าเป็นค่าใช้จ่ายงวด ปัจจุบัน			
	ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน		24,000 -	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์ สำนักงาน			24,000 -
	ปรับปรุงค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน			
	ค่าเสื่อมราคา-รถยนต์		100,000 -	
ค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์			100,000 -	
ปรับปรุงค่าเสื่อมราคา-รถยนต์				
หนี้สงสัยจะสูญ		2,000 -		
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ			2,000 -	
บันทึกหนี้สงสัยจะสูญ 2% ของยอดลูกหนี้ ประจำปี 25x1				
เงินเดือนพนักงาน		15,000 -		
เงินเดือนพนักงานค้างจ่าย			15,000 -	
ปรับปรุงเงินเดือนพนักงานค้างจ่ายเดือน ธันวาคม 25x1				

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 6

วันที่		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x1	ธ.ค. 31	ค่าสาธารณูปโภค		3,000	-		
		ค่าสาธารณูปโภคค้างจ่าย				3,000	-
		ปรับปรุงค่าน้ำ ค่าไฟค้างจ่าย					

การผ่านบัญชีไปบัญชีแยกประเภทดังนี้

บัญชีเงินฝากธนาคารกระแสรายวัน

เลขที่ 101

วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1	ธ.ค. 31			48,000	-				

บัญชีลูกหนี้การค้า

เลขที่ 102

วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1	ธ.ค. 31			120,000	-				

บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

เลขที่ 103

วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่		รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
					25x1				
					ธ.ค. 31	หนี้สงสัยจะสูญ	รว.6	2,000	-

บัญชีวัสดุสิ้นเปลือง

เลขที่ 104

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี		25x1		บัญชี	
ธ.ค. 31			30,000 -	ธ.ค. 31	วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	รว.6	22,000 -

บัญชีค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า

เลขที่ 105

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี		25x1		บัญชี	
ธ.ค. 31			48,000 -	ธ.ค. 31	ค่าเบี้ยประกันภัย	รว.6	16,000 -

บัญชีอุปกรณ์

เลขที่ 141

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี					
ธ.ค. 31			120,000 -				

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม-อุปกรณ์สำนักงาน

เลขที่ 142

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
		บัญชี		25x1		บัญชี	
				ธ.ค. 31	ค่าเสื่อมราคา- อุปกรณ์สำนักงาน	รว.6	22,000 -

บัญชีรถยนต์

เลขที่ 143

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี					
ธ.ค. 31			500,000 -				

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์

เลขที่ 144

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค. 31	ค่าเสื่อมราคาสะสม- รถยนต์	รว.6	15,000 -

บัญชีเจ้าหนี้การค้า

เลขที่ 201

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค. 31			250,000 -

บัญชีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

เลขที่ 202

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค. 31			10,000 -

บัญชีเงินเดือนพนักงานค้างจ่าย

เลขที่ 203

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค. 31	เงินเดือนพนักงาน	รว.6	15,000 -

บัญชีค่าสาธารณูปโภคค้างจ่าย

เลขที่ 204

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค. 31	ค่าสาธารณูปโภค	รว.6	3,000 -

บัญชีทุน-นายแสน

เลขที่ 301

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค. 31	ยอดยกมา		416,000 -

บัญชีถอนใช้ส่วนตัว

เลขที่ 302

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค. 31	ยอดยกมา	รว.6	5,000 -

บัญชีรายได้ค่าบริการ

เลขที่ 401

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
				25x1			
				ธ.ค. 31			496,000 -

บัญชีค่าใช้จ่ายสำนักงาน

เลขที่ 501

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1							
ธ.ค. 31			12,000 -				

บัญชีเงินเดือนพนักงาน

เลขที่ 502

วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า บัญชี	จำนวนเงิน
25x1							
ธ.ค. 31	เงินเดือนพนักงานค้าง		21,000 -				
	จ่าย	รว.6	15,000 -				

บัญชีค่าเช่าอาคาร

เลขที่ 503

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 31			36,000 -				

บัญชีวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป

เลขที่ 504

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 31	วัสดุสิ้นเปลือง	รว.6	22,000 -				

บัญชีค่าเบี้ยประกันภัย

เลขที่ 505

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 31	ค่าเบี้ยประกันภัย จ่ายล่วงหน้า	รว.6	16,000 -				

บัญชีค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน

เลขที่ 506

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 31	ค่าเสื่อมราคาสะสม- อุปกรณ์สำนักงาน	รว.6	24,000 -				

บัญชีค่าเสื่อมราคา-รถยนต์

เลขที่ 507

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 31	ค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์	รว.6	100,000	-			

บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ

เลขที่ 508

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 31	ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ	รว.6	2,000	-			

บัญชีค่าสาธารณูปโภค

เลขที่ 509

วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน	วันที่	รายการ	หน้า	จำนวนเงิน
25x1		บัญชี				บัญชี	
ธ.ค. 31	ค่าสาธารณูปโภคค้างจ่าย	รว.6	3,000	-			

แสดงรายการในงบการเงินดังนี้

ร้านแสนแก้วบริการ
 งบทดลองหลังปรับปรุง
 ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

ข้อบัญญัติ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เงินฝากธนาคารกระแสรายวัน	101	300,000	-		
ลูกหนี้การค้า	102	100,000	-		
ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ	103			2,000	-
วัสดุสิ้นเปลือง	104	8,000	-		
ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า	105	32,000	-		
อุปกรณ์สำนักงาน	106	120,000	-		
ค่าเสื่อมราคาสะสม	107			24,000	-
รถยนต์	108	500,000	-		
ค่าเสื่อมราคาสะสม	109			100,000	-
เจ้าหนี้การค้า	201			250,000	-
ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	202			10,000	-
เงินเดือนพนักงานค้างจ่าย	203			15,000	-
ค่าสาธารณูปโภคค้างจ่าย	204			3,000	-
ทุน-นายแสน	301			416,000	-
ถอนใช้ส่วนตัว	302	5,000	-		
รายได้ค่าบริการ	401			496,000	-
ค่าใช้จ่ายสำนักงาน	501	12,000	-		
เงินเดือนพนักงาน	502	36,000	-		
ค่าเช่าอาคาร	503	36,000	-		
วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	504	22,000	-		
ค่าเบี้ยประกัน	505	16,000	-		

ข้อบัญญัติ	เลขที่ บัญญัติ	เดบิต		เครดิต	
ค่าเสื่อมราคา-อุปกรณ์สำนักงาน	506	24,000	-		
ค่าเสื่อมราคา-รถยนต์	507	100,000	-		
หนี้สงสัยจะสูญ	508	2,000	-		
ค่าสาธารณูปโภค	509	3,000	-		
		1,316,000	-	1,316,000	-

สรุป

เกณฑ์การบันทึกบัญชีมี 2 เกณฑ์ คือ เกณฑ์เงินสด และเกณฑ์คงค้าง โดยเกณฑ์เงินสดจะบันทึกรายได้และค่าใช้จ่ายต่อเมื่อมีการรับเงิน และจ่ายเงินไปจริงเท่านั้น แต่เกณฑ์คงค้างจะบันทึกรายได้และค่าใช้จ่ายต่อเมื่อรายการนั้นได้เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีหรืองวดบัญชีนั้น โดยไม่คำนึงถึงว่ากิจการได้จ่ายเงินไปแล้วหรือไม่ กิจการโดยทั่วไปใช้เกณฑ์คงค้างในการบันทึกบัญชี ดังนั้นในวันสิ้นงวดบัญชีกิจการต้องทำการปรับปรุงเพื่อให้เป็นไปตามเกณฑ์คงค้างซึ่งรายการปรับปรุงที่ควรปรับปรุง ได้แก่ ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ วัสดุสำนักงานใช้ไปหรือวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป หนี้สงสัยจะสูญ รายได้ค้างรับ และรายได้รับล่วงหน้า

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย เป็นค่าใช้จ่ายที่กิจการได้รับประโยชน์ในงวดบัญชีแล้วแต่ยังไม่ได้รับชำระเงิน กิจการบันทึกรายการปรับปรุงโดย เดบิต ค่าใช้จ่าย และเครดิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย เท่ากับจำนวนเงินที่ค้างจ่าย

ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เป็นค่าใช้จ่ายที่กิจการจ่ายเงินไปก่อน แต่ยังไม่ได้รับประโยชน์หรือได้รับประโยชน์เพียงบางส่วนในงวดบัญชีนั้น ในวันที่กิจการจ่ายเงินสามารถบันทึกบัญชีได้ 2 วิธี คือ บันทึกเป็นค่าใช้จ่าย หรือบันทึกเป็นสินทรัพย์ กรณีที่บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในวันสิ้นงวดบัญชีกิจการต้องบันทึกรายการปรับปรุงโดย เดบิต ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เครดิต ค่าใช้จ่าย เท่ากับจำนวนเงินของค่าใช้จ่ายล่วงหน้าที่ต้องจ่ายในงวดต่อไป กรณีที่บันทึกเป็นสินทรัพย์ ในวันสิ้นงวดบัญชีกิจการต้องบันทึกรายการปรับปรุงโดย เดบิต ค่าใช้จ่าย เครดิต ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า เท่ากับจำนวนเงินของค่าใช้จ่ายในงวดนี้

ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ เป็นการปันส่วนของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่มีการเสื่อมสภาพไปเป็นค่าใช้จ่าย ตลอดอายุการใช้งาน กิจการบันทึกรายการปรับปรุงโดย เดบิต ค่าเสื่อมราคา และเครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม เท่ากับจำนวนเงินที่คำนวณได้

วัสดุสำนักงานใช้ไปหรือวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป เป็นของใช้หมดไป กิจการบันทึกรายการปรับปรุงโดย เดบิต วัสดุสำนักงานใช้ไปหรือวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป และเครดิต วัสดุสำนักงานหรือวัสดุสิ้นเปลือง เท่ากับจำนวนเงินที่ใช้หมดไป

หนี้สงสัยจะสูญ เป็นลูกหนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินไม่ได้ มีการประมาณหนี้สงสัยจะสูญได้ 2 วิธี คือประมาณจากยอดขาย โดยนำอัตราร้อยละของลูกหนี้ตอนสิ้นงวดบัญชีคูณกับยอดขายเชื่อ และประมาณจากยอดลูกหนี้ตอนสิ้นงวดบัญชี โดยนำอัตราร้อยละของลูกหนี้คูณกับ ยอดลูกหนี้สิ้นปี กิจการบันทึกรายการปรับปรุงโดย เดบิต หนี้สงสัยจะสูญ และเครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ เท่ากับจำนวนเงินที่ประมาณได้

รายได้ค้างรับ เป็นรายได้ที่เกิดขึ้นแล้วในงวดบัญชีแต่กิจการยังไม่ได้รับเงิน กิจการบันทึกรายการปรับปรุงโดย เดบิต รายได้ค้างรับ และเครดิต รายได้ เท่ากับจำนวนเงินที่จะได้รับ

รายได้รับล่วงหน้า เป็นเงินที่กิจการได้รับมาจากลูกค้ามาก่อนล่วงหน้าโดยที่ยังไม่ได้ส่งมอบสินค้าหรือบริการ ในวันที่กิจการรับเงินสามารถบันทึกบัญชีได้ 2 วิธี คือ บันทึกเป็นรายได้หรือบันทึกเป็นหนี้สิน กรณีที่บันทึกเป็นรายได้ในวันสิ้นงวดบัญชีกิจการต้องบันทึกรายการปรับปรุงโดย เดบิต รายได้ เครดิต รายได้รับล่วงหน้า เท่ากับจำนวนเงินของรายได้รับล่วงหน้าที่ได้รับในงวดต่อไป กรณีที่บันทึกเป็นหนี้สิน ในวันสิ้นงวดบัญชีกิจการต้องบันทึกรายการปรับปรุงโดย เดบิต รายได้รับล่วงหน้า เครดิต รายได้ เท่ากับจำนวนเงินของรายได้ในงวดนี้

เมื่อบันทึกรายการปรับปรุงต่าง ๆ ลงในสมุดรายวันทั่วไปแล้วก็จะผ่านรายการไปยังสมุดบัญชีแยกประเภทที่เกี่ยวข้อง แล้วหายอดคงเหลือในสมุดบัญชีแยกประเภทนำมาจัดทำงบทดลองใหม่ เรียกว่า งบทดลองหลังปรับปรุง