



รายการปรับปรุง



(Adjusting Entries)



หลังจากบันทึกรายการค้าในสมุดรายวันขั้นต้นแล้ว เมื่อถึงวันสิ้นงวดบัญชี นักบัญชีอาจจำเป็นต้องมีการปรับปรุงบัญชีก่อนหาผลการดำเนินงาน หรือในการจัดทำงบการเงินต่าง ๆ เพื่อแสดงยอดให้ถูกต้องและเป็นปัจจุบัน เพราะบางรายการมีผลที่คาบเกี่ยวระยะเวลาจากงวดบัญชีก่อนหรืองวดบัญชีหน้า ซึ่งรายการที่ต้องปรับปรุง ได้แก่ รายได้รับล่วงหน้า รายได้ค้างรับ ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย หนี้สงสัยจะสูญ วัสดุสำนักงานค่าเสื่อมราคา เป็นต้น ซึ่งอาจมียอดบัญชีเพิ่มขึ้นหรือลดลงของจำนวนเงินในสมุดรายวันทั่วไป และสมุดบัญชีแยกประเภททั่วไปโดยในการปรับปรุงบัญชีจะบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป แล้วผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภททั่วไป

รายการปรับปรุงบัญชี ประกอบด้วย

ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า (Prepaid expense)

รายได้รับล่วงหน้า (Deferred Revenues)

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (Accrued expense)

รายได้ค้างรับ (Accrued Revenue)

หนี้สงสัยจะสูญ (Doubtful Allowances)

วัสดุสิ้นเปลือง (Supplies)

ค่าเสื่อมราคา-สินทรัพย์ถาวร (Depreciation)

1. รายได้ค้างรับ (Accrued Revenues or Accrued Income) หมายถึง

รายได้ที่เกิดขึ้นในงวดปัจจุบันแล้ว แต่กิจการยังไม่ได้รับเงิน จึงยังไม่ได้บันทึกบัญชี เช่น ดอกเบี้ยค้างรับ ค่าเช่าค้างรับ เป็นต้น กิจการจึงจำเป็นต้องปรับปรุงบัญชี โดยเพิ่มรายได้ของงวดบัญชีปัจจุบันเป็นสินทรัพย์

ตัวอย่าง เมื่อ 1 มีนาคม 2549 กิจการซื้อพันธบัตรรัฐบาล จำนวน 10,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 12% ต่อปี กำหนดรับดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 มกราคม กิจการปิดบัญชีในวันที่ 31 ธันวาคม ทุกปี

การปรับปรุงในวันที่ 31 มกราคม 2557 ทำดังนี้
สมุดรายวันทั่วไป

2557	ดอกเบี้ยค้างรับ		1,000	-		-
ธ.ค. 31	ดอกเบี้ยรับ				1,000	
	ปรับปรุงบัญชีดอกเบี้ยค้างรับ					
	$10,000 \times \frac{12}{100} \times \frac{10}{12} = 1,000$ บาท					

2. รายได้รับล่วงหน้า (Unearned Revenues or Deferred Income)

หมายถึง รายได้ที่กิจการได้รับแล้วในงวดปัจจุบันแต่มีบางส่วนที่เป็นของงวดบัญชีต่อไป รวมอยู่ด้วย เช่น ค่าเช่ารับล่วงหน้า ดอกเบี้ยรับล่วงหน้า เป็นต้น

การบันทึกบัญชีรายได้รับล่วงหน้าทำได้ 2 วิธี คือ

2.1 บันทึกไว้เป็นหนี้สิน

2.2 บันทึกไว้เป็นรายได้

บันทึกไว้เป็นหนี้สิน เมื่อได้รับเงินสดจะลงบัญชีไว้ในบัญชีรายได้รับล่วงหน้า เมื่อสิ้นงวดบัญชีให้โอนส่วนที่เป็นของงวดบัญชีปัจจุบันเป็นรายได้

วิธีที่ 1 บันทึกไว้เป็นหนี้สิน หรือ รายได้รับล่วงหน้า
สมุดรายวันทั่วไป

2557	เงินสด		20,000	-		
ต.ค. 31	รายได้อ่าเช่ารับล่วงหน้า จ่ายค่าเช่ารับล่วงหน้า 6 เดือน				20,000	-

การปรับปรุงในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 ทำดังนี้
สมุดรายวันทั่วไป

2557	รายได้อ่าเช่ารับล่วงหน้า		5,000	-		
ธ.ค. 31	TTTTTTTรายได้อ่าเช่า ปรับปรุงรายได้อ่าเช่า				5,000	-

บันทึกไว้เป็นรายได้ เมื่อได้รับเงินสดจะลงบัญชีไว้เป็นรายได้ทั้งจำนวน เมื่อสิ้นงวดบัญชีให้โอนส่วนที่เป็นของงวดบัญชีถัดไปเป็นรายได้รับล่วงหน้า

วิธีที่ 2 บันทึกไว้เป็นรายได้

สมุดรายวันทั่วไป

2557	เงินสด		20,000	-		
ต.ค. 31	รายได้ค่าเช่า รับรายได้ค่าเช่า 6 เดือน				20,000	-

การปรับปรุงในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 ทำดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

2557	รายได้ค่าเช่า		5,000	-		
ธ.ค. 31	รายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า ปรับปรุงรายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้า				5,000	-

กลับไปหน้าหลัก

3. ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (Accrued Expenses) หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในงวดบัญชีปัจจุบันแล้ว แต่กิจการยังไม่ได้จ่ายเงินจึงยังไม่ได้บันทึกบัญชี เช่น ค่าแรงงานค้างจ่าย เงินเดือนค้างจ่าย เป็นต้น กิจการจึงจำเป็นต้องปรับปรุงบัญชี โดยเพิ่มค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปัจจุบันแล้วตั้งเป็นหนี้สิน

ตัวอย่าง เมื่อวันสิ้นงวดบัญชี 31 ธันวาคม 2557 กิจการอุตสาหกรรมแห่งหนึ่งยังไม่ได้จ่ายเงินเดือนพนักงาน 3,000 บาท การปรับปรุงในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 ทำดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

2557	เงินเดือน		3,000	-		
ธ.ค. 31	เงินเดือนค้างจ่าย				3,000	-
	ปรับปรุงเงินเดือนค้างจ่าย					

4. ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า (Prepaid Expenses) หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่กิจการจ่ายเงินแล้วแต่มีบางส่วนที่เป็นของงวดบัญชีต่อไปรวมอยู่ด้วย เช่น ค่าเช่าล่วงหน้า ค่าโฆษณาจ่ายล่วงหน้า เป็นต้น

การบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้า ทำได้ 2 วิธี คือ

4.1 บันทึกไว้เป็นสินทรัพย์

4.2 บันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่าย

4.1 บันทึกไว้เป็นสินทรัพย์ เมื่อจ่ายเงินสดจะลงไว้เป็นค่าใช้จ่าย
 ล่วงหน้า เมื่อสิ้นงวดบัญชีให้โอนส่วนที่เป็นของงวดบัญชีปัจจุบันเป็น
 ค่าใช้จ่าย

วิธีที่ 1 บันทึกไว้เป็นสินทรัพย์ หรือ ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

สมุद्रายวันทั่วไป

2557	ค่าเช่าอาคารจ่ายล่วงหน้า		30,000	-		
เม.ย. 31	เงินสด				30,000	-
	จ่ายค่าเช่าอาคาร โรงงานล่วงหน้า 2 ปี					

การปรับปรุงในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 ทำดังนี้

สมุद्रายวันทั่วไป

2557	ค่าเช่าอาคาร		11,250	-		
ธ.ค. 31	ค่าเช่าอาคารจ่ายล่วงหน้า				11,250	-
	จ่ายค่าเช่าอาคาร โรงงาน 2 ปี					

4.2 บันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่าย เมื่อจ่ายเงินสดจะลงบัญชีไว้เป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวน เมื่อสิ้นงวดบัญชีให้โอนส่วนที่เป็นของงวดบัญชีถัดไปเป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

วิธีที่ 2 บันทึกไว้เป็นค่าใช้จ่าย

สมุद्रายวันทั่วไป

2557	ค่าเช่าอาคาร		30,000	-		
เม.ย.30	เงินสด				30,000	-
	จ่ายค่าเช่าอาคาร โรงงานล่วงหน้า 2 ปี					

การปรับปรุงในวันที่ 31 ธันวาคม 2549 ทำดังนี้

สมุद्रายวันทั่วไป

2557	ค่าเช่าอาคารจ่ายล่วงหน้า		18,750	-		
ธ.ค. 31	ค่าเช่าอาคาร				18,750	-
	จ่ายค่าเช่าอาคาร โรงงาน 2 ปี					

5. ค่าเสื่อมราคา (Depreciation) หมายถึง ราคาทุนของสินทรัพย์ถาวรกิจการ
ตัดเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละงวดบัญชีเนื่องจากใช้งาน ค่าเสื่อมราคามีได้จ่ายเป็น เงินสดเช่น ค่า
เสื่อมราคาอาคารโรงงาน ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร เป็นต้น ราคาทุน ที่จะตัดเป็น
ค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีต่างๆ ตั้งหักด้วยราคาซากที่ประมาณว่าจะขายได้ของสินทรัพย์ ส่วนที่
เหลือจึงเฉลี่ยเป็นค่าใช้จ่ายตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ถาวรนั้น วิธีคิดค่าเสื่อมราคา
ที่นิยมใช้กันมากมีอยู่ 2 วิธี คือ

5.1 วิธีเส้นตรง (Straight Line Method)

5.2 วิธียอดลดลงทุกปี (Declining Balance Method)

5.1 วิธีเส้นตรง (Straight Line Method) หรือวิธียอดเท่ากันทุกปี การคิดค่าเสื่อมราคา วิธีนี้ค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้จะมีจำนวนเท่ากันทุกปี การคำนวณหาราคาจะนำเอาราคาทุนของสินทรัพย์หักด้วยราคาซากหารด้วยอายุการใช้งาน หรือนำราคาทุนของสินทรัพย์หักด้วยราคาซากคูณด้วยอัตราร้อยละที่คงที่ จะได้ค่าเสื่อมราคาเท่ากันทุกปี

ตัวอย่าง เมื่อ 1 มกราคม 2557 กิจการอุตสาหกรรม ซื้อเครื่องจักรราคาทุน 200,000 บาท ประมาณอายุการใช้งาน 6 ปี และประมาณราคาซาก 20,000 บาท กิจการปิดบัญชีวันที่ 31 ธันวาคม ทุกปี

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{อายุการใช้งาน}} = \frac{200,000 - 20,000}{6}$$

$$\text{หรือ ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \text{อัตราค่าเสื่อมราคาต่อปี} \times (\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก})$$

การบันทึกรายการในสมุดรายวัน ทำดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

2557	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องจักร		30,000	-		
ธ.ค. 31	ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร				30,000	-
	จ่ายค่าเช่าอาคาร โรงงาน 2 ปี					

* การบันทึกบัญชีในปีถัดปี ค่าเสื่อมราคาจะมีจำนวนเท่ากันทุกปี

6. วัสดุโรงงานใช้ไป (Factory Supplies Used) หมายถึง จำนวนวัสดุ

โรงงานที่กิจการใช้ไปในการผลิต ซึ่งจัดเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตประเภทหนึ่ง จะคำนวณส่วนที่ใช้ไปในการผลิตในวันสิ้นงวดบัญชี หรือเมื่อจะท่างบการเงิน

ตัวอย่าง เมื่อ 1 มกราคม 2557 กิจการอุตสาหกรรมมีวัสดุโรงงานคงเหลือ 15,000 บาท

ต่อมา เมื่อ 1 เมษายน 2557 ซื้อวัสดุโรงงานเป็นเงินสด 5,000 บาท ในวันสิ้นงวดบัญชี 31

ธันวาคม 2557 มีวัสดุโรงงานคงเหลือ 10,000 บาท

การบันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป ทำดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

2557						
เม.ย. 1	วัสดุโรงงาน เงินสด ซื้อวัสดุโรงงานเป็นเงินสด		5,000		5,000	-
ธ.ค. 31	วัสดุโรงงานใช้ไป วัสดุโรงงาน ปรับปรุงวัสดุโรงงานที่ใช้ไประหว่างปี		10,000	-	10,000	-

การคำนวณหาวัสดุโรงงานใช้ไป

$$\begin{aligned}\text{วัสดุโรงงานใช้ไป} &= \text{วัสดุโรงงานคงเหลือต้นปี} + \text{ซื้อวัสดุโรงงานระหว่างปี} - \\ &\quad \text{วัสดุโรงงานคงเหลือปลายปี} \\ &= 15,000 + 5,000 - 10,000 \\ &= 10,000 \text{ บาท}\end{aligned}$$

7. หนี้สูญ (Bad Debt) หมายถึง ลูกหนี้ที่ได้ติดตามทวงถามจนถึงที่สุดแล้ว แต่ไม่ได้รับชำระหนี้และได้ตัดจำหน่ายออกจากบัญชี

หนี้สงสัยจะสูญ (Doubtful Accounts) หมายถึง ลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บไม่ได้ และถือเป็นค่าใช้จ่ายของรอบระยะเวลาบัญชี

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (Allowance for Doubtful Accounts) หรือค่าเผื่อหนี้สูญ (Allowance for Bad Debts) หมายถึง จำนวนเงินที่กั้นไว้สำหรับลูกหนี้ที่คาดว่าจะเรียกเก็บเงินไม่ได้ และถือเป็นบัญชีปรับมูลค่าที่ตั้งขึ้นเพื่อแสดงเป็นรายการหักจากบัญชีลูกหนี้ในงบการเงิน เพื่อให้คงเหลือเป็นมูลค่าสุทธิของลูกหนี้ที่คาดว่าจะเก็บได้

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการประมาณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ทำได้ดังนี้

7.1 การประมาณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

7.2 การจำหน่ายบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญ

การประมาณค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญมีวิธีที่นิยมใช้ 2 วิธี คือ

7.1.1 คำนวณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ในวันสิ้นงวดบัญชี

7.1.2 คำนวณเป็นร้อยละของยอดขายรวม หรือยอดขายเชื่อ

คำนวณเป็นร้อยละของยอดลูกหนี้ในวันสิ้นงวดบัญชี

ตัวอย่าง เมื่อ 1 มกราคม 2557 กิจการมีบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญยกมา 1,800 บาท ยอดลูกหนี้คงเหลือ เมื่อวันสิ้นงวดบัญชี 31 ธันวาคม 2557 มีจำนวน 60,000 บาท ในปี 2557 กิจการมียอดขายเชื่อ 200,000 บาท ขายเงินสด 50,000 บาท

กรณีที่ 1 ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 5% ของยอดลูกหนี้สิ้นงวดบัญชี

สมุดรายวันทั่วไป

2557	หนี้สงสัยจะสูญ		700	-		
ธ.ค. 31	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 5% ของยอด ลูกหนี้				700	-

วิธีการคำนวณ

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญจากยอดลูกหนี้สิ้นงวดบัญชี $50,000 \times 5\% = 2,500$

หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญยกมา 1,800

จำนวนค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตั้งเพิ่ม 700

คำนวณเป็นร้อยละของยอดขายรวม หรือยอดขายเชื่อ

กรณีที่ 2 กิจการตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ 1% จากยอดขาย

รวม

สมุทธรายวันทั่วไป

2549	หนี้สงสัยจะสูญ		2,500	-		
ช.ค. 31	ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ 1% ของ ยอดขายรวม				2,500	-

วิธีการคำนวณ

ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญจากยอดขายรวม $250,000 \times 1\% = 2,500$ บาท
จำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญตั้งเพิ่ม $= 2,500$ บาท

กรณีที่ 3 กิจการตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ 1% ของยอดขายเชื่อ

สมุดรายวันทั่วไป

2549	หนี้สงสัยจะสูญ		2,000	-		
	ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ				2,000	-
ธ.ค. 31	ตั้งค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ 1% ของ ยอดขายเชื่อ					

วิธีการคำนวณ

ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญจากยอดขายเชื่อ $200,000 \times 1\%$ = 2,000 บาท

จำนวนค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญตั้งเพิ่ม = 2,000 บาท

7.2 การจำหน่ายบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญ ในกรณีกิจการจำหน่ายสินค้าเป็นเงินเชื่อ อาจมีลูกค้าบางส่วนที่ไม่สามารถชำระหนี้ได้ ดังนั้นจึงต้องตัดบัญชีลูกหนี้ดังกล่าวเป็นหนี้สูญ

กรณีที่กิจการไม่มีบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

บริษัท ข จำกัด 31 ธันวาคม 2564

กรณีที่กิจการมีบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

บริษัท ข จำกัด 31 ธันวาคม 2564

กรณีที่เกิดการไม่มีบัญชีค่าเพื่อหนี้สงฆ์จะสูญ

ตัวอย่าง เมื่อ 1 ตุลาคม 2557 กิจการตัดบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญ 2 ราย คือ นาย ก จำนวนเงิน 10,000 บาท มีหลักฐานการติดตามทวงถามให้ชำระหนี้จนถึงที่สุดแล้ว แต่นาย ก ไม่สามารถชำระหนี้ได้ จึงตัดเป็นหนี้สูญ ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ อีกรายคือ นาย ข จำนวนเงิน 5,000 บาท ซึ่งกิจการยังมิได้ติดตามทวงถามจนถึงที่สุดและได้ตัดบัญชีเป็นหนี้สูญซึ่งมิให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษี การบันทึกรายการตัดบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญ ทำดังนี้

สมุทธรายวันทั่วไป

2557	หนี้สูญ		10,000	-		
ต.ค. 1	ลูกหนี้-นาย ก ตัดลูกหนี้เป็นหนี้สูญ				10,000	-
	หนี้สงฆ์จะสูญ		5,000	-		
	ลูกหนี้-นาย ข ตัดลูกหนี้เป็นหนี้สูญ				5,000	-

กรณีที่กิจการมีบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

ตัวอย่าง จากตัวอย่างข้างต้น เมื่อ 1 มกราคม 2557 กิจการมีบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญยก
มา 15,000บาท

การบันทึกรายการตัดบัญชีลูกหนี้เป็นหนี้สูญ ทำดังนี้
สมุทธรายวันทั่วไป

2549	หนี้สูญ		10,000	-		
ต.ค. 1	ลูกหนี้-นาย ก ตัดลูกหนี้เป็นหนี้สูญ				10,000	-
	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ		5,000	-		
	ลูกหนี้-นาย ข ตัดลูกหนี้เป็นหนี้สูญ				5,000	-