

บทที่ 6 การบันทึกรายการปรับปรุงและงบทดลอง

หลังรายการปรับปรุง



สาระการเรียนรู้



1. ความหมายและความสำคัญของรายการปรับปรุง
2. ประเภทของรายการปรับปรุง
3. วิธีบันทึกรายการปรับปรุง
4. งบทดลองหลังรายการปรับปรุง

1.

ความหมายและความสำคัญของรายการปรับปรุง

รายการปรับปรุง (Adjusting Entries) หมายถึง รายการที่กิจการจะต้องบันทึกในวันสิ้นงวดบัญชี เพื่อแก้ไข ปรับปรุงรายได้และค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นในระหว่างงวดบัญชีทั้งที่ได้รับ-จ่ายเงินแล้วหรือยังไม่ได้รับ-จ่ายเงินเพื่อให้ยอดคงเหลือในบัญชีที่เกี่ยวข้องแสดงยอดที่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริงเช่น ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย รายได้รับล่วงหน้า รายได้ค้างรับ เป็นต้น

ความสำคัญของรายการปรับปรุงคือ ยอดคงเหลือในบัญชีแยกประเภททั่วไปหลังรายการปรับปรุงจะเป็นยอดที่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริง มีผลโดยตรงต่อการแสดงผลการดำเนินงานในงบกำไรขาดทุนและการแสดงฐานะการเงินในงบฐานะการเงินของกิจการ

4.

ประเภทของรายการปรับปรุง

ประเภท
ของรายการปรับปรุง
แบ่งออกเป็น
3 ประเภท
คือ

3

รายการคงค้าง (Accruals)

4.

รายการรับ-จ่ายล่วงหน้า
(Prepayments)

5.

รายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสด
(Non-Cash)

5. วิธีบันทึกรายการปรับปรุง

การบันทึกรายการปรับปรุง จะบันทึกในสมุดรายวันทั่วไป และผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภททั่วไป โดยมีรายละเอียดดังนี้

รายได้ค้างรับ (Accrued Income/Accrued Revenue)

รายได้ค้างรับ คือ รายได้ที่เกิดขึ้นแล้วโดยกิจการให้บริการหรือประโยชน์ไปแล้วในงวดบัญชีปัจจุบันแต่ยังไม่ได้รับเงินและยังไม่ได้บันทึกบัญชี เช่น ดอกเบี้ยค้างรับ ค่านายหน้าค้างรับ ค่าเช่าค้างรับรายการเหล่านี้กิจการจะได้รับในงวดบัญชีถัดไป ดังนั้น ณ วันสิ้นงวดบัญชี จึงถือว่ารายได้ที่เกิดขึ้นนี้เป็นรายได้ของงวดบัญชีปัจจุบัน และในขณะเดียวกันกิจการก็มีสินทรัพย์หมุนเวียนเกิดขึ้นด้วย การบันทึกรายการปรับปรุงจึงบันทึกบัญชีคู่กัน ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
ธ.ค.	31	รายได้ค้างรับ (ระบุชื่อ)	1XX	XX	-		
		รายได้ (ระบุชื่อ)	4XX			XX	-
		ปรับปรุงรายได้ค้างรับ					

บัญชีรายได้ค้างรับ

เลขที่ 1XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
ธ.ค.	31	รายได้	ร.ว.XX	XX	-						

บัญชีรายได้ค้างรับ

เลขที่ 1XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
						ธ.ค.	31	รายได้ค้างรับ	ร.ว.XX	XX	-

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (Accrued Expenses)

ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย คือค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นแล้วและได้รับประโยชน์แล้วในงวดบัญชีปัจจุบัน แต่ยังไม่ได้จ่ายเงินและยังไม่ได้บันทึกบัญชี เช่น ค่าโฆษณา ค่าน้ำค่าไฟฟ้า ค่าขนส่งสินค้า ค่าใช้จ่ายเหล่านี้กิจการจะจ่ายในงวดบัญชีถัดไป ดังนั้น ณ วันสิ้นงวดบัญชี จึงถือว่าค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นนี้เป็นค่าใช้จ่ายของงวดบัญชีปัจจุบัน และในขณะเดียวกันกิจการก็มีหนี้สินหมุนเวียนเกิดขึ้นด้วย การบันทึกรายการปรับปรุงจึงบันทึกบัญชีคู่กัน ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
ธ.ค.	31	ค่าใช้จ่าย (ระบุชื่อ)	5XX	XX	-		
		ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (ระบุชื่อ)	2XX			XX	-
		<u>ปรับปรุงค่าใช้จ่ายค้างจ่าย</u>					

บัญชีค่าใช้จ่ายค้างจ่าย

เลขที่ 2XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
						ธ.ค.	31	ค่าใช้จ่าย	ร.ว.XX	XX	-

บัญชีค่าใช้จ่าย

เลขที่ 5XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
ธ.ค.	31	ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	ร.ว.XX	XX	-						

รายได้รับล่วงหน้า (Unearned Revenue/ Deferred Income)

รายได้รับล่วงหน้า คือรายได้ที่กิจการได้รับเงินมาล่วงหน้า แต่บริการหรือประโยชน์ที่ให้แก่ลูกค้าหรือผู้จ่ายเงินยังไม่หมดหรือยังไม่ครบ ส่วนใหญ่จะเป็นรายการที่คาบเกี่ยวระหว่างงวดบัญชี ดังนั้นเมื่อถึงวันสิ้นงวดบัญชีกิจการจะต้องพิจารณารายการรับล่วงหน้าในงวดบัญชีปัจจุบันว่ามีรายได้เกิดขึ้นแล้วเป็นจำนวนเท่าใดและเป็นรายได้ที่ยังไม่เกิดขึ้นหรือรับล่วงหน้าเป็นจำนวนเท่าใด และต้องบันทึกรายการปรับปรุงซึ่งขึ้นอยู่กับตอนที่รับเงินเพราะสามารถบันทึกได้ 2 ลักษณะคือ บันทึกเป็นรายได้และบันทึกเป็นหนี้สินการบันทึกการปรับปรุงจึงบันทึกบัญชีคู่กัน ดังนี้

กรณีบันทึกเป็นรายได้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
ธ.ค.	31	รายได้ (ระบุชื่อ)	4XX	XX	-		
		รายได้รับล่วงหน้า (ระบุชื่อ)	2XX			XX	-
		ปรับปรุงรายได้รับล่วงหน้า					

บัญชีรายรับล่วงหน้า

เลขที่ 2XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
						ธ.ค.	31	รายได้	ร.ว.XX	XX	-

บัญชีรายได้

เลขที่ 4XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
ธ.ค.	31	รายได้รับล่วงหน้า	ร.ว.XX	XX	-	XX	XX	เงินสด/ธนาคาร	ร.ว.XX	XX	-

จำนวนเงินที่ถือเป็น
รายได้รับล่วงหน้า

วัน เดือน ปี
ที่ได้รับเงิน

ผลต่างคือรายได้
สำหรับงวดบัญชี

จำนวนที่
ได้รับทั้งสิ้น

กรณีบันทึกเป็นหนี้สิน-รายได้รับล่วงหน้า

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
ธ.ค.	31	รายได้รับล่วงหน้า (ระบุชื่อ)	2XX	XX	-		
		รายได้ (ระบุชื่อ)	4XX			XX	-
		<u>ปรับปรุงรายได้รับล่วงหน้า</u>					

บัญชีรายรับล่วงหน้า

เลขที่ 2XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
ธ.ค.	31	รายได้	ร.ว.XX	XX	-	XX	XX	เงินสด/ธนาคาร	ร.ว.XX	XX	-

จำนวนเงินที่ถือเป็น
รายได้สำหรับงวด

วัน เดือน ปี
ที่ได้รับเงิน

ผลต่างคือรายได้
รับล่วงหน้าล่วงหน้า

จำนวนที่
ได้รับทั้งสิ้น

บัญชีรายได้

เลขที่ 4XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
						ธค.	31	รายได้รับล่วงหน้า	ร.ว.XX	XX	-

ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า (Prepaid Expenses)

ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า คือ ค่าใช้จ่ายที่กิจการจ่ายล่วงหน้า แต่ได้รับบริการหรือประโยชน์ ยังไม่หมดหรือยังไม่ครบ ส่วนใหญ่จะเป็นรายการที่คาบเกี่ยวระหว่างงวดบัญชี ดังนั้นเมื่อถึงวันสิ้นงวดบัญชีกิจการจะต้องพิจารณารายการจ่ายล่วงหน้าว่าในงวดบัญชีปัจจุบันมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นแล้วเป็นจำนวนเท่าใดและเป็นค่าใช้จ่ายที่ยังไม่เกิดขึ้นหรือจ่ายล่วงหน้าเป็นจำนวนเท่าใด และต้องบันทึกรายการปรับปรุง วิธีการบันทึกขึ้นอยู่กับตอนที่จ่ายเงินเพราะสามารถบันทึกได้ 2 ลักษณะคือ บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายและบันทึกเป็นสินทรัพย์ การบันทึกรายการปรับปรุงจึงบันทึกบัญชีคู่กัน ดังนี้

กรณีบันทึกเป็นค่าใช้จ่าย

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
ธ.ค.	31	ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า (ระบุชื่อ)	1XX	XX	-		
		ค่าใช้จ่าย (ระบุชื่อ)	5XX			XX	-
		ปรับปรุงค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า					

บัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

เลขที่ 1XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
ธ.ค.	31	ค่าใช้จ่าย	ร.ว.XX	XX							
-											

บัญชีค่าใช้จ่าย

เลขที่ 5XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
XX	XX	เงินสด/ธนาคาร	ร.ว.XX	XX	-	ธ.ค.	31	ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า	ร.ว.XX	XX	-

วัน เดือน ปี
ที่ได้รับเงิน

จำนวนเงิน
ที่จ่ายทั้งสิ้น

ผลต่างคือค่าใช้จ่าย
สำหรับงวดบัญชี

จำนวนเงินที่ถือเป็น
ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า

กรณีบันทึกเป็นสินทรัพย์-ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
ธ.ค.	31	ค่าใช้จ่าย (ระบุชื่อ)	1XX	XX	-		
		ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า (ระบุชื่อ)	5XX			XX	-
		ปรับปรุงค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า					

บัญชีค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

เลขที่ 1XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
XX	XX	เงินสด/ธนาคาร	ร.ว.XX	XX	-	ธ.ค.	31	ค่าใช้จ่าย	ร.ว.XX	XX	

วัน เดือน ปี
ที่ได้รับเงิน

จำนวนเงิน
ที่จ่ายทั้งสิ้น

ผลต่างคือจำนวนเงินที่ถือ
เป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้า

จำนวนเงินที่ถือเป็น
ค่าใช้จ่าย

บัญชีค่าใช้จ่าย

เลขที่ 5XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
ธ.ค.	31	ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า	ร.ว.XX	XX	-						

วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป (Supplies Used)

วัสดุสิ้นเปลือง (Supplies Used) คือ เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนชนิดหนึ่งซึ่งมีลักษณะเป็นของสิ้นเปลืองใช้แล้วหมดไป และมีมูลค่าต่อหน่วยไม่สูงมาก วัสดุสิ้นเปลืองมีหลายประเภทแล้วแต่ลักษณะการใช้งาน

การซื้อวัสดุสิ้นเปลืองมาใช้งาน ส่วนใหญ่จะซื้อในปริมาณมาก เพราะได้ราคาถูกกว่าและมีวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไม่ขาดมือ การเบิกจ่ายจะมีการควบคุมโดยใช้หลักฐานการเบิกจ่าย ณ วันสิ้นงวดบัญชีจะมีการตรวจนับวัสดุสิ้นเปลืองคงเหลือ เพื่อจะได้ทราบจำนวนวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป (Supplies Used) มีวิธีการคำนวณ ดังนี้

หน่วย : บาท

วัสดุสิ้นเปลืองคงเหลือต้นงวด

XX

บวก ซื้อมาระหว่างงวด

XX

วัสดุสิ้นเปลืองมีไว้ใช้ทั้งสิ้น

XX

หัก วัสดุสิ้นเปลืองคงเหลือปลายงวด

XX

วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป

XX

การซื้อวัสดุสิ้นเปลืองมาใช้งาน ส่วนใหญ่จะซื้อในปริมาณมาก เพราะได้ราคาถูกกว่าและมีวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไม่ขาดมือ การเบิกจ่ายจะมีการควบคุมโดยใช้หลักฐานการเบิกจ่าย ณ วันสิ้นงวดบัญชีจะมีการตรวจนับวัสดุสิ้นเปลืองคงเหลือ เพื่อจะได้ทราบจำนวนวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป (Supplies Used) มีวิธีการคำนวณดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
ธ.ค.	31	วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	5XX	XX	-		
		วัสดุสิ้นเปลือง	1XX			XX	-
		ปรับปรุงวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป					

ค่าเสื่อมราคา (Depreciation)

ค่าเสื่อมราคา หมายถึง การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น

3. วิธีเส้นตรง (Straight line Method)

4. วิธียอดคงเหลือลดลง (Diminishing balance Method)

5. วิธีจำนวนผลผลิต (Unit output Method)

วิธีคำนวณค่าเสื่อมราคา

การคำนวณค่าเสื่อมราคาต่อปี = ราคาทุนของสินทรัพย์หรือมูลค่าอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์หารด้วยอายุการใช้ประโยชน์หรือ

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \frac{\text{ราคาทุนของสินทรัพย์-มูลค่าคงเหลือ}}{\text{อายุการใช้ประโยชน์}}$$

การบันทึกรายการปรับปรุงในสมุดรายวันทั่วไป จะบันทึกรายการค่าเสื่อมราคาในบัญชีค่าเสื่อมราคาซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดบัญชีของกิจการที่ไม่ได้เป็นตัวเงิน แสดงในงบกำไรขาดทุน คู่กับบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมถือเป็นสินทรัพย์ แต่เป็นบัญชีปรับมูลค่าของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์นั้น ๆ จึงแสดงในงบฐานะการเงินโดยแสดงเป็นรายการหัก

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	บาท	สต.
ธ.ค.	31	ค่าเสื่อมราคา-ระบุชื่อ	5XX	XX	-		
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-ระบุชื่อ	1XX			XX	-
		<u>ปรับปรุงค่าเสื่อมราคา</u>					

บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม-ระบุชื่อ

เลขที่ 1XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
						ธ.ค.	31	ค่าเสื่อมราคา- ระบุชื่อ	ร.ว.XX	XX	-
-											

บัญชีค่าเสื่อมราคา-ระบุชื่อ

เลขที่ 5XX

พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เดบิต		พ.ศ. 25X1		รายการ	หน้า บัญชี	เครดิต	
เดือน	วันที่			บาท	สต.	เดือน	วันที่			บาท	สต.
ธ.ค.	31	ค่าเสื่อมราคาสะสม-ระบุชื่อ	ร.ว.XX	XX	-						

6

งบทดลองหลังรายการปรับปรุง

- งบทดลองหลังรายการปรับปรุง (Adjusted Trial Balance) เป็นงบทดลองที่จัดทำขึ้นหลังจากบันทึกรายการปรับปรุงและแก้ไขข้อผิดพลาดแล้ว นอกจากเป็นการพิสูจน์ความถูกต้องของการบันทึกรายการตามหลักบัญชีคู่แล้ว รายการที่ปรากฏในงบทดลองยังแสดงยอดที่ถูกต้องและใกล้เคียงความจริงมากที่สุด ซึ่งกิจการสามารถนำรายการดังกล่าวไปจัดทำงบการเงินได้ทันที