

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ



## ตัวอย่างเพื่อประกอบความเข้าใจในการปรับปรุงบัญชีเพื่อแก้ไขข้อผิดพลาด

สำหรับมาตรการส่งเสริมให้ผู้ประกอบการจัดทำบัญชีให้สอดคล้องกับสภาพที่แท้จริงของกิจการเป็นไปตามพระราชบัญญัติ ยกเว้นเบี้ยปรับ เงินเพิ่มภาษีอากร และความรับผิดทางอาญา เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๖๒ ซึ่งกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะได้รับยกเว้นเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม ต้องมีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้ (๑) มีรายได้ทางภาษีไม่เกิน ๕๐๐ ล้านบาท ตามหลักเกณฑ์ที่บัญชีตีไว้ตามมาตรา ๖๕ แห่งประมวลรัษฎากร (ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายซึ่งมีกำหนดครบ ๑๒ เดือน โดยวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดก่อนหรือในวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๖๑) (๒) ได้มีการยื่นรายการภาษีเงินได้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ตาม (๑) ไว้แล้วก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ (๓) ไม่เป็นผู้ ออกใบกำกับภาษีหรือผู้ใช้ใบกำกับภาษีที่กรมสรรพากรได้ร้องขอต่อพนักงานสอบสวนว่าได้มีการกระทำความผิดอาญาเกี่ยวกับใบกำกับ ภาษีตามประมวลกฎหมายอาญาไว้แล้วก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ โดยผู้ประกอบการสามารถลงทะเบียนเพื่อจะได้รับยกเว้นเบี้ย ปรับและเงินเพิ่ม ภายในวันที่ ๓๐ มิถุนายน ๒๕๖๒ และต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีอากร หรือยื่นขอเสียภาษีอากรเป็นตัวเงิน พร้อมทั้งชำระภาษีอากรที่ยังไม่ได้ชำระหรือชำระไม่ครบถ้วนทั้งจำนวน ภายในวันที่ ๓๐ มิถุนายน ๒๕๖๒ อย่างไรก็ตามบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลที่ได้รับการยกเว้นเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษี สำหรับภาษีอากรทุกประเภทตามหลักเกณฑ์ที่บัญชีตีไว้ ในประมวลรัษฎากรผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตให้ครบถ้วน ตั้งแต่วันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๖๒ ถึงวันที่ ๓๐ มิถุนายน ๒๕๖๓ ซึ่งจะช่วยให้กิจการทำบัญชีถูกต้องตามมาตรฐานรายงานทางการเงินและสอดคล้องกับสภาพที่แท้จริงของกิจการ สำหรับการบันทึกบัญชีของ กิจการที่ไม่ถูกต้องในอดีตจะมีวิธีแก้ไข หรือปรับปรุงให้ถูกต้อง กรมสรรพากร สภาวิชาชีพบัญชีฯ และ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า จึงได้จัดทำ ตัวอย่างการปรับปรุงรายการและเปิดเผยรายการในงบการเงินเพื่อประกอบความเข้าใจ ซึ่งจะช่วยให้กิจการนำไปปรับใช้ในการปรับปรุง บัญชี และงบการเงินของบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ทั้งนี้ เป็นเพียงการยกตัวอย่างกรณีที่เกิดขึ้นบ่อยเพื่อประกอบความเข้าใจ เท่านั้น และมีผลกระทบต่อกำไรหรือขาดทุน แต่อาจไม่ครอบคลุมสถานการณ์ทั้งหมด

การปรับปรุงรายการในงบการเงินเกิดจากรายการค่าที่ไม่เคยมีการลงบัญชีมาก่อนในอดีต และต้องการปรับปรุงรายการนั้น กลับมาอยู่ที่บัญชีเพียงชุดเดียว ในทางบัญชีถือเป็นการปรับปรุงข้อผิดพลาดซึ่งมีกำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๘ (ฉบับที่มีผล บังคับใช้ในงวดนั้นๆ) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสีย สาธารณะ หรือกรณีเป็นกิจการไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ถือปฏิบัติตาม บทที่ ๕ ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) โดยมาตรฐานทั้งสองฉบับกำหนดให้กิจการต้อง **ปรับย้อนหลัง (Retrospective Restatement )** งบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับข้อผิดพลาดที่มีสาระสำคัญในงวดก่อน

ดังนั้น หากเป็นรายการทางบัญชีที่เกิดขึ้นในงวดก่อนและไม่เคยรับรู้ไว้ในงบการเงิน (งบการเงินในอดีตจนถึงปัจจุบัน) กิจการต้องพิจารณาและตรวจสอบเนื้อหาและหลักฐานประกอบของรายการทางบัญชีก่อนว่าเป็นรายการที่กระทบต่อบัญชีใด และงวดบัญชีใด ซึ่งหากกิจการสืบทราบข้อเท็จจริงแล้วว่าเป็นรายการทางบัญชีของงวดก่อน กิจการจึงปรับปรุงงบการเงินงวดก่อน ย้อนหลัง โดยปรับปรุงยอดคงเหลือยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้เจ้าของในงวดก่อน (ซึ่งโดยทั่วไป กิจการจะ ปรับปรุงรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับข้อผิดพลาดนั้น โดยหากเป็นรายการทางบัญชีที่กระทบต่อกำไรหรือขาดทุนงวดก่อน มักจะ กระทบบัญชีกำไรสะสมของงบการเงินงวดก่อนที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ ในกรณีที่มีหลักฐานประกอบการบันทึกบัญชี) นอกจากนี้กิจการต้องเปิดเผยผลกระทบจากการปรับปรุงงบการเงินงวดก่อนย้อนหลังในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ตามมาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ ๘ (ฉบับที่มีผลบังคับใช้ในงวดนั้น ๆ) สำหรับกิจการ PAEs หรือ TFRS for NPAEs บทที่ ๕ สำหรับกิจการ NPAEs

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

อีกทั้งมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑ (ฉบับที่มีผลบังคับใช้ในงวดนั้นๆ) ย่อหน้าที่ ๔๐ก ระบุให้กิจการต้องนำเสนองบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดก่อนเพิ่มเติม ถ้ากิจการมีการปรับงบการเงินย้อนหลังที่มีผลกระทบอย่างเป็นสาระสำคัญต่อข้อมูลในงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดก่อน ทั้งนี้ TFRS for NPAEs ไม่ได้มีข้อกำหนดในเรื่องดังกล่าว

อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติหากกิจการไม่สามารถระบุได้ว่าจำนวนเงินที่ต้องปรับปรุงย้อนหลังเป็นเท่าใดของแต่ละงวดที่แสดงเป็นข้อมูลเปรียบเทียบ กิจการต้องปรับปรุงยอดยกมาต้นงวดของสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวดบัญชีแรกสุดที่สามารถปฏิบัติได้ (ซึ่งอาจเป็นงวดบัญชีปัจจุบัน) หรือหากไม่สามารถระบุผลกระทบสะสม ณ ต้นงวดปัจจุบัน กิจการต้องปรับปรุงข้อมูลที่นำเสนอเป็นข้อมูลเปรียบเทียบด้วยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป (Prospective Adjustment) นอกจากนี้หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถปรับงบการเงินย้อนหลังได้ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ที่นำไปสู่การเกิดขึ้นของเงื่อนไขดังกล่าวและรายละเอียดว่ากิจการแก้ไขข้อผิดพลาดเมื่อใดและอย่างไร

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
<b>การแสดงรายการไม่ครบถ้วนหรือแสดงรายการขัดต่อข้อเท็จจริง – ด้านสินทรัพย์</b>			
๑. เงินสด	<p><u>๑.๑ เงินสดในบัญชีมีมากกว่าข้อเท็จจริง</u></p> <p>เงินสดในบัญชีแสดงไว้สูงกว่าเงินสดที่มีอยู่จริง เนื่องจากสถานการณ์ดังต่อไปนี้</p> <p>ก) ผู้ถือหุ้นยืมเงินของกิจการไปใช้ในกิจการส่วนตัว แต่ไม่ได้ลงบัญชีเงินให้กู้ยืมและยังมิได้นำเงินสดมาคืน หรือ</p> <p>ข) ทุนจดทะเบียนของกิจการไม่เท่ากับเงินที่ได้รับชำระค่าหุ้นจริง</p>	<p>กิจการต้องดำเนินการสืบทราบข้อเท็จจริงก่อนว่าผู้ถือหุ้นนำเงินสดไปใช้จริงและเงินสดที่เหลืออยู่ในกิจการน้อยกว่าในบัญชีจริง หรือเกิดขึ้นจากกรณีใด เช่น ผู้ถือหุ้นยืมเงินของกิจการไปจริง ซึ่งหากผู้ถือหุ้นมิได้นำเงินมาคืนกิจการ ให้ปฏิบัติดังนี้</p> <p>ก) บันทึกลูกหนี้เงินยืมกรรมการ ตามข้อเท็จจริง และมีหลักฐานการให้กู้ยืมที่ชัดเจน เดบิต ลูกหนี้เงินยืมกรรมการ (จัดประเภทเป็นสินทรัพย์)</p> <p>เครดิต เงินสด (มีหลักฐานชัดเจนแสดงว่าเงินสดที่อยู่จริงต่ำกว่าเงินสดในบัญชี) (ปรับปรุงย้อนหลังหากเป็นการให้ยืมเงินเกิดขึ้นตั้งแต่งวดก่อน)</p> <p>- หากมีการคิดดอกเบี้ย และกิจการมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับเงินจากดอกเบี้ยรับ ต้องบันทึกตามนโยบายการรับรู้ดอกเบี้ยของกิจการ แต่ทั้งนี้ไม่ใช่การรับรู้ดอกเบี้ยรับตามประมวลรัษฎากร ดังนี้</p> <p><u>การปรับปรุงในงวดบัญชีก่อน (หากมีการกู้ยืมเงินตั้งแต่งวดก่อน)</u></p> <p>เดบิต ดอกเบี้ยค้างรับ (ต้นงวด) (ในกรณียังไม่ได้รับเงิน)</p> <p>เครดิต กำไรสะสม (ดอกเบี้ยรับงวดก่อน)</p> <p><u>การปรับปรุงในงวดปัจจุบัน</u></p> <p>เดบิต ดอกเบี้ยค้างรับ (ในกรณียังไม่ได้รับเงิน) / เงินฝากธนาคาร (ในกรณีได้รับเงินแล้ว)</p> <p>เครดิต รายได้ดอกเบี้ย (ดอกเบี้ยรับงวดปัจจุบัน)</p> <p>หรือ</p> <p>ข) แจ้งจดทะเบียนลดทุนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้าให้ถูกต้อง (กรณีที่ทุนจดทะเบียนตามที่จดทะเบียนไว้มีมากกว่าข้อเท็จจริง)</p>	<p>- หากรายการที่พบข้อผิดพลาดเป็นรายการ ณ วันต้นงวด กิจการต้องปรับปรุงยอดคงเหลือ ณ วันต้นงวดให้ถูกต้องแม้ว่ารายการดังกล่าวจะไม่กระทบบัญชีกำไรสะสม ก็ตาม</p> <p>- การรับรู้ดอกเบี้ยในทางบัญชีให้อ้างอิงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๘ การรับรู้รายได้ (ฉบับที่มีผลบังคับใช้ในงวดนั้น ๆ) หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) บทที่ ๑๘</p>
	<p><u>๑.๒ เงินสดแสดงไว้ในบัญชีต่ำกว่าความเป็นจริง</u></p>	<p>กิจการต้องติดตามหาว่ารายได้ดังกล่าวเกิดขึ้นในอดีต (ก่อนงวดปัจจุบัน) หรือ เป็นผลต่างที่เกิดขึ้นในปีปัจจุบัน</p> <p><u>การปรับปรุงในงวดบัญชีก่อน (กรณีทราบว่าเป็นรายได้ที่เกิดขึ้นในอดีต)</u></p>	<p>- อาจต้องรับรู้ลูกหนี้การค้าเพิ่มเติมหากมีรายได้ที่ยังมิได้รับรู้มากกว่าเงินสดที่เกินบัญชี</p>

<sup>๑</sup> เป็นวิธีการบันทึกหรือปรับปรุงรายการตามข้อเท็จจริงและเอกสารหลักฐานที่เป็นไปอย่างถูกต้องและเป็นไปตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๓ ซึ่งเดิมได้บันทึกรายการไว้ไม่ถูกต้อง หากรายการบัญชีใดมีภาษีที่เกี่ยวข้อง (อาทิ ภาษีขาย ภาษีหัก ณ ที่จ่าย) ให้บันทึกรายการตามระเบียบที่ได้นำส่งต่อกรมสรรพากร ทั้งนี้ ต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
	เนื่องจากสถานการณ์ไม่บันทึกรายการรายได้ตามข้อเท็จจริง และมีหลักฐานชัดเจนว่ามีรายได้จริง	<p>เดบิต เงินสด (ต้นงวด) (มีหลักฐานชัดเจนแสดงว่าเงินสดที่มีอยู่จริงสูงกว่าเงินสดในบัญชี)</p> <p>เครดิต กำไรสะสม (ส่วนของรายได้ที่เกิดขึ้นในอดีต)</p> <p><u>การปรับปรุงในงวดปัจจุบัน (กรณีทราบว่าเป็นรายได้ในปีปัจจุบัน)</u></p> <p>เดบิต เงินสด (มีหลักฐานชัดเจนแสดงว่าเงินสดที่อยู่จริงสูงกว่าเงินสดในบัญชี)</p> <p>เครดิต รายได้จากการขาย/บริการ (ส่วนของผลต่างที่เกิดขึ้นในปีปัจจุบัน)</p>	- พร้อมกันนี้ต้องรับรู้ภาษีที่เกี่ยวข้องด้วย เช่น ภาษีขาย เป็นต้น
๒. เงินฝากธนาคาร	บัญชีเงินฝากธนาคารในบัญชีต่ำกว่าข้อเท็จจริง เนื่องจากสาเหตุ เช่น บันทึกรายได้หรือรายจ่ายผ่านบัญชีเงินสดเท่านั้น โดยไม่รับรู้รายการผ่านบัญชีเงินฝากธนาคาร หรือมีรายการบัญชีเงินฝากธนาคารที่ไม่ได้รับรู้ในบัญชี	<p>- กิจการต้องตั้งบัญชีรายการเงินฝากธนาคาร ณ วันต้นงวด ตามข้อเท็จจริง และบันทึกรับรู้รายการเงินที่ได้รับและเงินที่จ่ายในบัญชีให้ถูกต้องตามเอกสาร</p> <p><u>การปรับปรุงย้อนหลังในงบการเงินสำหรับรายการ ณ วันต้นงวด</u></p> <p>เดบิต ธนาคาร (ต้นงวด) (มีหลักฐานชัดเจนแสดงว่าเงินธนาคารที่มีอยู่จริงสูงกว่าเงินสดในบัญชี)</p> <p>เครดิต กำไรสะสม</p> <p><u>การปรับปรุงสำหรับปีปัจจุบัน</u></p> <p>เดบิต ธนาคาร (มีหลักฐานชัดเจนแสดงว่าเงินธนาคารที่มีอยู่จริงสูงกว่าเงินสดในบัญชี)</p> <p>เครดิต รายได้อื่น</p>	
๓. ลูกหนี้การค้า	<p>๓.๑ ลูกหนี้การค้าในบัญชีแสดงไว้สูงเกินกว่าความเป็นจริง เนื่องจากสาเหตุ</p> <p>(๑) ไม่ตัดรายการหนี้สูญหรือตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญตามข้อเท็จจริง</p>	<p>กิจการต้องบันทึกรายการหนี้สงสัยจะสูญหรือหนี้สูญโดยต้องประเมินว่ามีเหตุการณ์หรือข้อบ่งชี้ที่ทำให้เชื่อว่าไม่สามารถเรียกเก็บหนี้ได้เกิดขึ้นในงวดใด</p> <p><u>การปรับปรุงย้อนหลังในงบการเงินสำหรับรายการ ณ วันต้นงวด (หากเหตุการณ์นั้นเกิดขึ้นตั้งแต่ในอดีต) ซึ่งวิธีการบันทึกลูกหนี้ที่เก็บเงินไม่ได้ มี ๒ วิธี คือ</u></p> <p>ก) วิธีตัดจำหน่ายโดยตรง</p> <p>เดบิต กำไรสะสม (กรณีเป็นเหตุการณ์ในอดีต โดยมีหลักฐานข้อบ่งชี้ว่าลูกหนี้ไม่สามารถจ่ายชำระได้ตั้งแต่ในอดีต แต่ไม่ได้รับรู้หนี้สูญ)</p> <p>เครดิต ลูกหนี้การค้า (ต้นงวด)</p> <p>หรือ</p> <p>ข) วิธีตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ</p> <p>เดบิต กำไรสะสม (กรณีเป็นเหตุการณ์ในอดีต โดยมีหลักฐานข้อบ่งชี้ว่าลูกหนี้ไม่สามารถจ่ายชำระได้ตั้งแต่ในอดีต แต่ไม่ได้รับรู้หนี้สงสัยจะสูญ)</p>	- การบันทึกบัญชีอ้างอิงมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ ๑๐๑ ย่อหน้าที่ ๖ หรือ TFRS for NPAEs บทที่ ๗ ซึ่งไม่ใช่วิธีการตัดหนี้สูญตามมาตรา ๖๕ ทวิ (๙) ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๘๖

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		<p>เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ต้นงวด) (ปรับมูลค่าลูกหนี้)</p> <p>การปรับปรุงในงวดปัจจุบัน (หากเหตุการณ์นั้นเกิดขึ้นในปัจจุบัน โดยมีหลักฐานข้อบ่งชี้ว่าลูกหนี้ไม่สามารถจ่ายชำระได้) ซึ่งวิธีการบันทึกลูกหนี้ที่เก็บเงินไม่ได้ มี ๒ วิธี คือ</p> <p>ก) วิธีตัดจำหน่ายโดยตรง</p> <p>เดบิต หนี้สูญ (เป็นค่าใช้จ่ายในงวดกรณีเป็นเหตุการณ์ในปัจจุบัน โดยมีหลักฐานข้อบ่งชี้ว่าลูกหนี้ไม่สามารถจ่ายชำระได้)</p> <p>เครดิต ลูกหนี้การค้า</p> <p>หรือ</p> <p>ข) วิธีตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ</p> <p>เดบิต หนี้สงสัยจะสูญ (เป็นค่าใช้จ่ายในงวดกรณีเป็นเหตุการณ์ในปัจจุบัน โดยมีหลักฐานข้อบ่งชี้ว่าลูกหนี้ไม่สามารถจ่ายชำระได้)</p> <p>เครดิต ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ปรับมูลค่าลูกหนี้)</p>	
	<p>(๒) ไม่ตัดรายการลูกหนี้การค้าออกจากบัญชีให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริง (ได้รับชำระหนี้แล้ว แต่มิได้ลงรายการให้ถูกต้อง)</p>	<p>- ปรับปรุงรายการลูกหนี้การค้าตามข้อเท็จจริง</p> <p>เดบิต ธนาคาร (มีหลักฐานชัดเจนแสดงว่าลูกหนี้รับชำระหนี้แล้ว)</p> <p>เครดิต ลูกหนี้การค้า</p> <p>(ปรับปรุงย้อนหลังหากเป็นการรับชำระตั้งแต่วงศ์ก่อน)</p> <p>- หรือ กิจการได้รับชำระหนี้แล้ว แต่กรรมการยืมเงินไปใช้ส่วนตัว</p> <p>เดบิต ลูกหนี้เงินยืมกรรมการ (มีหลักฐานชัดเจนแสดงว่ากรรมการยืมเงินไป)</p> <p>เครดิต ลูกหนี้การค้า</p>	<p>- ให้พิจารณาว่า ณ วันที่ได้รับชำระเงินจากลูกหนี้การค้ารับรู้เช่นไร และปรับปรุงให้ถูกต้องตามควร กรณีรับรู้เป็นลูกหนี้เงินยืมกรรมการ กิจการควรจัดทำสัญญากู้ยืมเงิน หรือหนังสือสัญญารับสภาพหนี้ประกอบ</p>
	<p>๓.๒ ลูกหนี้การค้าในบัญชีแสดงไว้ต่ำกว่าข้อเท็จจริง เนื่องจากสาเหตุ เช่น รับรู้รายได้ขายเชื่อเหมือนหนึ่งเป็นการขายสด หรือไม่มีการบันทึกบัญชีรายได้ในอดีตและไม่มีการบันทึกลูกหนี้การค้าที่เกี่ยวข้อง</p>	<p>- ตั้งบัญชีลูกหนี้การค้าตามข้อเท็จจริง หรือตามหลักฐานที่มีอยู่จริง</p> <p>การปรับปรุงย้อนหลังในงบการเงินสำหรับรายการ ณ วันต้นงวด</p> <p>เดบิต ลูกหนี้การค้า (ต้นงวด)</p> <p>เครดิต กำไรสะสม</p> <p>การปรับปรุงสำหรับปีปัจจุบัน</p> <p>เดบิต ลูกหนี้การค้า</p> <p>เครดิต รายได้จากการขาย/บริการ</p> <p>- กรณีกิจการรับรู้รายได้จากการขายเชื่อ เป็นขายเงินสดจะปรับปรุงโดย</p>	

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		เดบิต ลูกหนี้การค้า เครดิต เงินสด (ปรับปรุงย้อนหลังหากเป็นรายการขายตั้งแต่งวดก่อน)	
๔. สินค้าคงเหลือ	๔.๑ <u>สินค้าคงเหลือในบัญชีแสดงไว้สูงกว่าความเป็นจริง(สินค้าขาดจากรายงาน)</u> (๑) ไม่รับรู้รายได้ตามข้อเท็จจริง และ/หรือ (๒) บันทึกรายได้แต่มีได้บันทึกต้นทุนขายทันที (กรณีวิธีบันทึกบัญชีแบบต่อเนื่อง - Perpetual Inventory Method) หรือ (๓) การบันทึกสินค้าคงเหลือปลายงวดตามวิธีบันทึกบัญชีแบบสิ้นงวด - Periodic Inventory Method มิได้เป็นไปตามข้อเท็จจริง (๔) สินค้าสูญหาย	ให้ปรับปรุงตามสินค้าคงเหลือที่มีอยู่จริงตามที่ตรวจนับได้ หรือตามระบบสินค้าคงเหลือของแผนกคลังสินค้า และกิจการต้องตรวจสอบว่ามีเอกสารการขายที่ไม่ได้ลงบัญชีในอดีตหรือไม่ การปรับปรุงย้อนหลังในงบการเงินสำหรับรายการ ณ วันต้นงวด (กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าผลต่างในปัจจุบันเกิดขึ้นจากรายการในอดีต) ๑) บันทึกการรายการรายได้ให้ครบถ้วน โดยปรับปรุงเข้ากำไรสะสม เดบิต หนาคาร (ในกรณีได้รับชำระเงินและมีหลักฐานการรับเงิน)/ลูกหนี้การค้า (ในกรณียังไม่ได้รับชำระเงิน)/ลูกหนี้เงินยืมกรรมการ (ในกรณีกรรมการนำเงินที่รับชำระไปใช้) เครดิต กำไรสะสม ๒) บันทึกตัดรายการสินค้าคงเหลือให้ถูกต้องตามข้อเท็จจริง วิธีบันทึกบัญชีแบบต่อเนื่อง (Perpetual Inventory Method) เดบิต กำไรสะสม เครดิต สินค้าคงเหลือ วิธีบันทึกบัญชีแบบสิ้นงวด (Periodic Inventory Method) เดบิต กำไรสะสม เครดิต สินค้าคงเหลือ (ต้นงวด) และปรับปรุงรายการเกี่ยวเนื่องในปีปัจจุบัน ดังนี้ เดบิต สินค้าคงเหลือ (ต้นงวด) เครดิต ต้นทุนขาย/กำไรขาดทุน (ตามชื่อบัญชีของแต่ละกิจการ) และปรับปรุงมูลค่าสินค้าคงเหลือปลายงวดใหม่อีกครั้งด้วยยอดที่ถูกต้องจากการตรวจนับ	- การรับรู้สินค้าคงเหลือให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒ (ฉบับที่มีผลบังคับใช้ในงวดนั้นๆ) เรื่อง สินค้าคงเหลือ หรือ TFRS for NPAsE บพที่ ๘ - หนังสือตอบข้อหารือที่ กค ๐๗๐๖/พ./๒๕๖๖ ลว. ๒๓ มีนาคม ๒๕๔๗ กรณีบริษัทฯ ตรวจนับสินค้าคงเหลือแล้วปรากฏว่า สินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบต้องถือว่าสินค้าที่ขาดไปนั้นได้ขายไปแล้วตามมาตรา ๗๗/๑(๘)(จ) บริษัทฯ จึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒(๑) - คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๕๘/๒๕๓๘ - หนังสือตอบข้อหารือที่ กค ๐๗๐๖/๓๔๑๕๓ ลว.๓ พฤษภาคม ๒๕๔๘ ๑. กรณีสินค้าของบริษัทฯ สูญหายและบริษัทฯ มีหลักฐานแจ้งชัดว่า สินค้าดังกล่าวถูกโจรกรรม ถือเป็นผลเสียหายเนื่องจากการประกอบกิจการ หากผลเสียหายดังกล่าวไม่มีประกันหรือสัญญาคุ้มครองใด ๆ บริษัทฯ มีสิทธินำมูลค่าต้นทุนของ

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		<p>การปรับปรุงสำหรับปีปัจจุบัน (กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าผลต่างของสินค้า ณ ปลายงวดปัจจุบันเกิดขึ้นจากรายการในปีปัจจุบันหรือไม่สามารถสืบทราบว่าเป็นผลต่างที่เกิดขึ้นตั้งแต่ปีใด)</p> <p>๑) บันทึกรายการรายได้ให้ครบถ้วน เดบิต ธนาคาร (ในกรณีได้รับชำระเงินและมีหลักฐานการรับเงิน)/ลูกหนี้การค้า (ในกรณียังไม่ได้รับชำระเงิน)/ลูกหนี้เงินยืมกรรมการ (ในกรณีกรรมการนำเงินที่รับชำระไปใช้) เครดิต รายได้จากการขาย</p> <p>๒) บันทึกรายการสินค้าคงเหลือให้ถูกต้องตามข้อเท็จจริง <i>วิธีบันทึกบัญชีแบบต่อเนื่อง (Perpetual Inventory Method)</i> เดบิต ต้นทุนขาย/ขาดทุนจากสินค้าสูญหาย เครดิต สินค้าคงเหลือ</p> <p><i>วิธีบันทึกบัญชีแบบสิ้นงวด (Periodic Inventory Method)</i> ปรับปรุงมูลค่าสินค้าคงเหลือปลายงวดใหม่อีกครั้งด้วยยอดที่ถูกต้องจากการตรวจนับ</p>	<p>สินค้าทั้งจำนวนไปถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้</p> <p>๒. สินค้าที่ถูกโจรกรรมเข้าลักษณะเป็นสินค้าขาดจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบ ถือเป็นรายจ่ายสินค้า บริษัทฯ มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับภาษีซื้ออันเกิดจากสินค้าที่ถูกโจรกรรม ไปนั้นเข้าลักษณะเป็นภาษีซื้อที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการ บริษัทฯ มีสิทธินำมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่ม</p> <p>- ตักรายการที่ขาดออกจากรายงานสินค้าคงเหลือและวัตถุดิบ</p>
	<p><u>๔.๒ สินค้าคงเหลือในบัญชีแสดงไว้ต่ำกว่าความเป็นจริง</u> <u>(สินค้าเกินจากรายงาน)</u></p> <p>(๑) ไม่บันทึกรายการซื้อสินค้าตามข้อเท็จจริง</p> <p>(๒) สินค้าเกินเนื่องจากการนับสต็อกสินค้า</p>	<p>ให้ปรับปรุงตามสินค้าคงเหลือที่มีอยู่จริงตามที่ตรวจนับได้ หรือตามระบบสินค้าคงเหลือของแผนกคลังสินค้า และกิจการต้องตรวจสอบว่ามีเอกสารการซื้อที่ไม่ได้ลงบัญชีหรือไม่</p> <p>การปรับปรุงย้อนหลังในงบการเงินสำหรับรายการ ณ วันต้นงวด (กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าผลต่างในปัจจุบันเกิดขึ้นจากรายการในอดีต) โดยต้องปรับปรุงเข้ารายการกำไรสะสม และปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือปลายงวด ดังนี้</p> <p><i>วิธีบันทึกบัญชีแบบต่อเนื่อง (Perpetual Inventory Method)</i> เดบิต สินค้าคงเหลือ ภาษีซื้อต้องห้าม เครดิต เจ้าหนี้การค้า (กรณียังไม่บันทึกซื้อและยังมีภาระที่ต้องจ่ายชำระเจ้าหนี้)/เจ้าหนี้กรรมการ (กรณีกรรมการจ่ายแทนกิจการ) หรือ กำไรสะสม (กรณีนับสต็อกสินค้าแล้วพบสินค้าเกินในปีก่อนแต่ไม่ได้ปรับปรุง) หรือ ธนาคาร (กรณีจ่ายชำระแล้วและมีหลักฐานการจ่ายชำระเงิน)</p> <p><i>วิธีบันทึกบัญชีแบบสิ้นงวด (Periodic Inventory Method)</i></p>	<p>- มาตรา ๙๐(๑๔) ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสินค้าเกินจากรายงานสินค้าและวัตถุดิบต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองพันบาท</p> <p>- เพิ่มรายการที่เกินเข้าไปในรายงานสินค้าคงเหลือและวัตถุดิบ</p>

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		<p>เดบิต กำไรสะสม                      ภาษีซื้อต้องห้าม                      เครดิต เจ้าหนี้การค้า (กรณียังไม่บันทึกซื้อและยังมีภาระที่ต้องจ่ายชำระเจ้าหนี้)/                      เจ้าหนี้กรรมการ (กรณีกรรมการจ่ายแทนกิจการ) หรือ กำไรสะสม (กรณีนับสต็อกสินค้าแล้ว                      พบสินค้าเกินในปีก่อนแต่ไม่ได้ปรับปรุง) หรือ ธนาคาร (กรณีจ่ายชำระแล้วและมีหลักฐานการ                      จ่ายชำระเงิน)                      และปรับปรุงรายการเกี่ยวเนื่องในปีปัจจุบัน ดังนี้</p> <p>เดบิต กำไรขาดทุน/ต้นทุนขาย (ตามวิธีการลงบัญชีของแต่ละกิจการ)                      เครดิต สินค้าคงเหลือ (ต้นงวด)                      และปรับปรุงมูลค่าสินค้าคงเหลือปลายงวดใหม่อีกครั้งด้วยยอดที่ถูกต้องจากการตรวจ                      นับ</p> <p>การปรับปรุงสำหรับปีปัจจุบัน(กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าผลต่างของสินค้า ณ ปลาย                      งวดปัจจุบันเกิดขึ้นจากรายการในปีปัจจุบัน หรือไม่สามารถสืบทราบว่าเป็นผลต่างที่                      เกิดขึ้นตั้งแต่ปีใด)ให้บันทึกรายการให้ถูกต้องและปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือปลายงวดตาม                      ข้อเท็จจริง</p> <p>วิธีบันทึกบัญชีแบบต่อเนื่อง (Perpetual Inventory Method)</p> <p>เดบิต สินค้าคงเหลือ                      ภาษีซื้อ(ต้องห้าม)                      เครดิต เจ้าหนี้การค้า (กรณียังไม่บันทึกซื้อและยังมีภาระที่ต้องจ่ายชำระเจ้าหนี้)/                      เจ้าหนี้กรรมการ (กรณีกรรมการจ่ายแทนกิจการ) หรือ ธนาคาร (กรณีจ่ายชำระแล้วและมี                      หลักฐานการจ่ายชำระเงิน) หรือ ต้นทุนขาย (กรณีนับสต็อกสินค้าแล้วพบสินค้าเกิน)</p> <p>วิธีบันทึกบัญชีแบบสิ้นงวด (Periodic Inventory Method)</p> <p>เดบิต ซื้อสินค้า                      ภาษีซื้อ(ต้องห้าม)                      เครดิต เจ้าหนี้การค้า (กรณียังไม่บันทึกซื้อและยังมีภาระที่ต้องจ่ายชำระเจ้าหนี้)/                      เจ้าหนี้กรรมการ (กรณีกรรมการจ่ายแทนกิจการ) หรือ ธนาคาร (กรณีจ่ายชำระแล้วและมี</p>	



ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		หลักฐานการจ่ายชำระเงิน) หรือ ต้นทุนขาย (กรณีนับสต็อกสินค้าแล้วพบสินค้าเกิน)และปรับปรุงมูลค่าสินค้าคงเหลือปลายงวดใหม่อีกครั้งด้วยยอดที่ถูกต้องจากการตรวจนับ	
๕. ลูกหนี้เงินยืมกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วน	๕.๑ ลูกหนี้เงินยืมกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบัญชีแสดงไว้สูงกว่าความเป็นจริง (๑) กิจการต้องพิสูจน์ว่ากิจการมีลูกหนี้กรรมการอยู่จริง และสามารถได้รับชำระจากลูกหนี้หรือไม่ ทั้งนี้รายการปรับปรุงดังกล่าว ไม่ครอบคลุมสถานการณ์ลูกหนี้เงินให้กู้ยืมที่เกิดจากการจ่ายเงินปันผลหรือเงินเดือนให้แก่ผู้ถือหุ้น แต่ไม่ได้บันทึกเงินปันผลหรือเงินเดือน	กิจการต้องตรวจสอบให้มั่นใจว่ากิจการยังคงมีสิทธิเรียกร้องในการรับชำระจากลูกหนี้ โดยต้องมีหลักฐานว่าสามารถเรียกชำระลูกหนี้ได้ กิจการต้องรับรู้ลูกหนี้เงินกู้ยืมเท่าที่มีการทำสัญญาการกู้ยืมเงินกันจริง และกรรมการมีความสามารถนำเงินมาคืนให้แก่กิจการ สำหรับเงินให้กู้ยืมส่วนที่เหลือให้ติดตามหาสาเหตุว่าเกิดขึ้นเพราะสาเหตุใด และเกิดขึ้นในช่วงเวลาใด และติดตามจนถึงที่สุดแล้วว่าลูกหนี้จะมีการจ่ายชำระให้กิจการหรือไม่ หากกิจการไม่ได้รับชำระจากลูกหนี้ในปีปัจจุบัน กิจการต้องพิจารณาตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญหรือตัดจำหน่ายลูกหนี้ในปีปัจจุบัน ซึ่งในสถานการณ์ที่ยากยิ่งจะเกิดขึ้นว่ากิจการจะไม่สามารถรับชำระเงินจากลูกหนี้กรรมการ เดบิต หนี้สูญ หรือ หนี้สงสัยจะสูญ เครดิต ลูกหนี้เงินยืมกรรมการ หรือ ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	
	(๒) ไม่ได้ตัดรายการลูกหนี้เงินยืมกรรมการหรือ ผู้เป็นหุ้นส่วนออกจากบัญชีให้ถูกต้อง หรือ	ให้กิจการบันทึกแก้ไขการตัดรายการลูกหนี้เงินยืมกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนออกจากบัญชีตามข้อเท็จจริงตามแต่ละงวดปีที่เหตุการณ์เกิดขึ้น เดบิต เงินฝากธนาคาร (มีหลักฐานการรับชำระเงิน) /บัญชีอื่นหากชำระด้วยสินทรัพย์อื่น (มีหลักฐานการรับชำระด้วยสินทรัพย์อื่น) เครดิต ลูกหนี้เงินยืมกรรมการ (ปรับปรุงย้อนหลังหากเป็นรายการจ่ายชำระตั้งแต่วงวดก่อน)	
	๕.๒ ลูกหนี้เงินยืมกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนแสดงไว้ในบัญชีต่ำกว่าความเป็นจริง ไม่บันทึกลูกหนี้เงินให้กู้ยืมแก่กรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วน	กิจการต้องรับรู้ลูกหนี้เงินกู้ยืมด้วยจำนวนเท่าที่มีการทำสัญญาการกู้ยืมเงินกันจริง เดบิต ลูกหนี้เงินยืมกรรมการ เครดิต เงินฝากธนาคาร (มีหลักฐานการจ่ายเงินให้แก่กรรมการ) (ปรับปรุงย้อนหลังหากเป็นรายการจ่ายชำระตั้งแต่วงวดก่อน)	

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
<p>๖. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน เช่น ที่ดินอาคารและอุปกรณ์สินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรืออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นต้น</p>	<p>๖.๑ <u>สินทรัพย์แสดงไว้ในบัญชีสูงเกินกว่าความเป็นจริง</u></p> <p>๑) สินทรัพย์ที่ไม่มีสภาพตามความเป็นจริงหรือมิได้มีการตัดรายการออกจากบัญชี หรือมีจำนวนมากกว่าความเป็นจริง</p> <p>๒) บันทึกรวมมูลค่าสินทรัพย์สูงเกินข้อเท็จจริง</p>	<p>กิจการต้องดำเนินการสืบหาเอกสารหลักฐานกรรมสิทธิ์และมูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ดังกล่าวให้ถูกต้อง และให้กิจการบันทึกแก้ไขบัญชีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรืออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ตามข้อเท็จจริง กรรมสิทธิ์ความมีอยู่จริง ทะเบียนทรัพย์สินที่ถูกต้อง และประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์ที่มีอยู่อย่างแท้จริง</p> <p><u>การปรับปรุงย้อนหลังในงบการเงินสำหรับรายการ ณ วันต้นงวด</u> (กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าสินทรัพย์มีได้มีอยู่จริง มีการขาย หรือไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้จริงตั้งแต่ในอดีต) เงินฝากธนาคาร (กรณีมีการขายและหลักฐานการรับชำระเงิน)/ลูกหนี้อื่น (กรณีมีการขายแต่ยังมีได้ลงรายการ) หรือ กำไรสะสม (กรณีผลต่างเป็นขาดทุนจากการตัดจำหน่าย หรือกรณีสินทรัพย์ดังกล่าวไม่สามารถใช้งานได้)</p> <p>ค่าเสื่อมราคาสะสม-ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ขึ้นอยู่กับชื่อบัญชีของกิจการ)</p> <p>เครดิต ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ขึ้นอยู่กับชื่อบัญชีของกิจการ)</p> <p>กำไรสะสม (กรณีการขายมีกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์และหลักฐานการขายในอดีต)</p> <p><u>การปรับปรุงสำหรับปีปัจจุบัน</u> (กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าสินทรัพย์มีได้มีอยู่จริง มีการขาย หรือไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้เกิดขึ้นในปีปัจจุบัน หรือไม่สามารถสืบทราบว่าเป็นรายการที่เกิดขึ้นตั้งแต่ปีใด)</p> <p><u>กรณีเลิกใช้เนื่องจากเสื่อมสภาพ</u></p> <p>เดบิต ขาดทุนจากการเลิกใช้สินทรัพย์</p> <p>ค่าเสื่อมราคาสะสม-ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ขึ้นอยู่กับชื่อบัญชีของกิจการ)</p> <p>เครดิต ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ขึ้นอยู่กับชื่อบัญชีของกิจการ)</p>	<p>- ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ให้รับรู้ได้เมื่อเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๖ (ฉบับที่มีผลบังคับใช้ในงวดนั้นๆ) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หรือ TFRS for NPAEs บทที่ ๑๐</p> <p>- สินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้รับรู้ได้เมื่อเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๘ (ฉบับที่มีผลบังคับใช้ในงวดนั้นๆ) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หรือ TFRS for NPAEs บทที่ ๑๑</p> <p>- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนรับรู้ได้เมื่อเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๔๐ (ฉบับที่มีผลบังคับใช้ในงวดนั้นๆ) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หรือ TFRS for NPAEs บทที่ ๑๒</p> <p>- กรณีเลิกใช้เนื่องจากเสื่อมสภาพให้ดูคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๕๘/๒๕๓๘ โดยกรณีที่ทรัพย์สินชำรุดจนไม่สามารถใช้งานได้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล จะนำมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่ของทรัพย์สินนั้น ตัดเป็นรายจ่ายทั้งจำนวนไม่ได้ แต่หากได้ทำลายหรือขายไปซึ่งทรัพย์สินนั้น ก็มีสิทธิ์ตัดต้นทุนที่เหลืออยู่เป็นรายจ่ายได้ และในกรณีที่ขายทรัพย์สินนั้นไป บริษัทหรือ</p>

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		<p><i>กรณีขาย</i></p> <p>เดบิต เงินฝากธนาคาร (กรณีมีการขายและมีหลักฐานการได้รับชำระเงิน)/ลูกหนี้อื่น (กรณีไม่ได้รับชำระเงิน) หรือ ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (หากเป็นกรณีขาดทุน) ค่าเสื่อมราคาสะสม-ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ขึ้นอยู่กับข้อบัญญัติของกิจการ)</p> <p>เครดิต ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ขึ้นอยู่กับข้อบัญญัติของกิจการ)</p> <p>กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (หากเป็นกรณีกำไรและมีหลักฐานการขาย)</p>	<p>หักหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ต้องนำราคาขายทรัพย์สินดังกล่าวมารวมคำนวณกำไรสุทธิ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย</p>
	<p><u>๖.๒สินทรัพย์แสดงไว้ในบัญชีต่ำกว่าความเป็นจริง</u></p> <p>๑) ไม่รับรู้สินทรัพย์ตามข้อเท็จจริงหรือตามกรรมสิทธิ์ถือครอง หรือตามทะเบียนทรัพย์สินที่ถูกต้อง</p>	<p>กิจการต้องสืบหาข้อเท็จจริงก่อนว่ากรรมสิทธิ์ได้มาตั้งแต่ปีใด หากได้มาตั้งแต่ปีก่อน ให้กิจการบันทึกแก้ไขบัญชีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ตามข้อเท็จจริง กรรมสิทธิ์ ความมีอยู่จริง ทะเบียนทรัพย์สินที่ถูกต้อง และประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์ที่มีอยู่อย่างแท้จริง</p> <p><u>การปรับปรุงย้อนหลังในงบการเงินสำหรับรายการ ณ วันต้นงวด</u> (กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าสินทรัพย์มีอยู่จริง มีการซื้อหรือมีการได้มา แต่ไม่รับรู้ตั้งแต่ในอดีต) ให้บันทึกรายการสินทรัพย์ค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมราคาสะสมให้ถูกต้อง (ต้องมีกรรมสิทธิ์ ภาระผูกพัน หรือหลักฐานชัดเจน)</p> <p>เดบิต สินทรัพย์ (ณ วันต้นงวด)</p> <p>เครดิต เงินฝากธนาคาร (กรณีมีหลักฐานการจ่ายชำระ)/เจ้าหนี้อื่น (กรณียังมีภาระต้องจ่ายชำระเจ้าหนี้ค่าซื้อสินทรัพย์) หรือ เจ้าหนี้กรรมการ (หากกรรมการชำระเงินแทนกิจการไปก่อน)</p> <p>รับรู้ค่าเสื่อมราคาสะสมในตั้งแต่วันที่ซื้อจนถึงวันสิ้นงวด</p> <p>เดบิต กำไรสะสม (ณ วันต้นงวด)</p> <p>เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม-สินทรัพย์</p> <p>และรับรู้ค่าเสื่อมราคาสะสมในงวดปัจจุบันเพิ่มเติม ตามปกติ</p>	<p>- ต้นทุนการกู้ยืมให้รับรู้เป็นสินทรัพย์ได้เมื่อสินทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๒๓ (ฉบับที่มีผลบังคับใช้ในงวดนั้นๆ) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืมหรือ TFRS for NPAEs บทที่ ๑๓</p>

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		<p>การปรับปรุงสำหรับปีปัจจุบัน(กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าสินทรัพย์มีอยู่จริง มีการซื้อหรือมีการได้มาในปีปัจจุบัน หรือไม่สามารถสืบทราบว่าเป็นรายการที่เกิดขึ้นตั้งแต่ปีใด) ให้บันทึกรายการสินทรัพย์ ค่าเสื่อมราคา และค่าเสื่อมราคาสะสมให้ถูกต้อง (ต้องมีกรรมสิทธิ์ ภาระผูกพัน หรือหลักฐานชัดเจน)</p> <p>เดบิต สินทรัพย์</p> <p>    ค่าเสื่อมราคา-สินทรัพย์</p> <p>    เครดิต เงินฝากธนาคาร (กรณีมีหลักฐานการจ่ายชำระ)/เจ้าหนี้อื่น (กรณียังมีภาระต้องจ่ายชำระเจ้าหนี้ค่าซื้อสินทรัพย์) หรือ เจ้าหนี้กรรมการ (หากกรรมการชำระเงินแทนกิจการไปก่อน)</p> <p>    ค่าเสื่อมราคาสะสม-สินทรัพย์</p> <p>    กำไรจากการรับรู้สินทรัพย์ (รายได้อื่น)</p> <p>หมายเหตุการรับรู้ต้นทุนสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการสินทรัพย์ จะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้</p>	
<b>การแสดงรายการไม่ครบถ้วนหรือแสดงรายการขัดต่อข้อเท็จจริง – ด้านหนี้สิน</b>			
๑. เจ้าหนี้การค้า	๑.๑ <u>เจ้าหนี้การค้า</u> แสดงไว้ในบัญชีสูงกว่าความเป็นจริงเช่น การไม่ตัดรายการเจ้าหนี้การค้าออกจากบัญชีทั้งที่กิจการได้จ่ายชำระหนี้ไปแล้ว หรือไม่มีภาระผูกพันต่อเจ้าหนี้แล้ว	<p>กิจการต้องตรวจสอบให้มั่นใจว่าไม่มีภาระผูกพันต่อเจ้าหนี้แล้ว โดยต้องมีหลักฐานชัดเจนว่าไม่มีภาระผูกพันต่อเจ้าหนี้ กิจการต้องบันทึกตัดรายการเจ้าหนี้การค้าออกจากบัญชีตามข้อเท็จจริง หรือมีการจ่ายชำระเจ้าหนี้แต่ไม่ได้บันทึกบัญชี</p> <p>เดบิต เจ้าหนี้การค้า</p> <p>    เครดิต เงินฝากธนาคาร (กรณีมีหลักฐานการจ่ายชำระ)/เจ้าหนี้เงินกู้ยืมจากกรรมการ/รายได้จากการยกหนี้ (กรณีเจ้าหนี้การค้ายกหนี้ให้)</p> <p>(ปรับปรุงย้อนหลังหากเป็นรายการจ่ายชำระเจ้าหนี้การค้าตั้งแต่งวดก่อนโดยรับรู้เข้ากำไรสะสม)</p>	
	๑.๒ <u>เจ้าหนี้การค้า</u> แสดงไว้ในบัญชีต่ำกว่าข้อเท็จจริงเช่น การไม่รับรู้การซื้อสินค้าตามข้อเท็จจริง	<p>กิจการต้องบันทึกเจ้าหนี้การค้าตามข้อเท็จจริง โดยต้องประเมินว่าเหตุการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้นในงวดใด</p>	

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		<p>การปรับปรุงย้อนหลังในงบการเงินสำหรับรายการ ณ วันต้นงวด (หากเหตุการณ์ที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันนั้นเกิดขึ้นตั้งแต่ในอดีต) โดยต้องบันทึกรายการเจ้าหนี้การค้าและซื้อสินค้าตามข้อเท็จจริงในอดีต</p> <p>เดบิต กำไรสะสม (มีหลักฐานการซื้อสินค้า)</p> <p>เครดิต เจ้าหนี้การค้า</p> <p>การปรับปรุงในปีปัจจุบัน (หากเหตุการณ์นั้นเกิดขึ้นในปัจจุบันหรือไม่สามารถสืบทราบช่วงเวลาที่เหมาะสมได้) โดยต้องบันทึกรายการเจ้าหนี้การค้าและซื้อสินค้าตามข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน</p> <p>เดบิต ซื้อสินค้า หรือ สินค้าคงเหลือ (แล้วแต่ระบบการบันทึกบัญชีสินค้าและหลักฐานการซื้อสินค้า)</p> <p>เครดิต เจ้าหนี้การค้า</p>	
<p>๒. เจ้าหนี้เงินกู้ยืม จากกรรมการ หรือผู้เป็น หุ้นส่วน</p>	<p>๒.๑ เจ้าหนี้เงินกู้ยืมจากกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนแสดงไว้ในบัญชีสูงกว่าความเป็นจริง เช่น กิจการได้ตรวจสอบเอกสารหลักฐานการขายแล้ว ปรากฏว่าเป็นการไม่รับรู้รายได้จากการขายสินค้า ทั้งๆ ที่ผลประโยชน์และความเสี่ยงอย่างมีนัยสำคัญในสินค้านั้นได้มีการโอนไปยังผู้ซื้อ โดยตั้งบัญชีพักไว้ที่เจ้าหนี้เงินกู้ยืมจากกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วน หรือมีเงินสดติดลบจึงปรับรายการเป็นเจ้าหนี้เงินยืมกรรมการ หากกิจการพิสูจน์แล้วว่าเป็นค่าใช้จ่ายที่กรรมการจ่ายแทนแล้วจริง และปัจจุบันกรรมการยกหนี้ให้กิจการซึ่งมีหลักฐานการยกหนี้ให้</p>	<p>กิจการต้องตรวจสอบให้มั่นใจว่ามีหลักฐานชัดเจนว่าเป็นการขายในอดีตที่ตั้งบัญชีพักไว้ที่เจ้าหนี้กรรมการ อย่างไรก็ตามเจ้าหนี้กรรมการมีการยืมเงินของกิจการจริง ซึ่งสามารถพิสูจน์ความมีตัวตนได้ การปรับกำไรสะสมกับเจ้าหนี้กรรมการที่มีตัวตนอยู่จริง จึงไม่สะท้อนฐานะการเงินของกิจการ ดังนั้นจึงเป็นกรณียากยิ่งที่จะเกิดกรณีที่กิจการไม่สามารถทราบสาเหตุว่าเจ้าหนี้กรรมการเกิดขึ้นจากอะไร</p> <p>การปรับปรุงย้อนหลังในงบการเงินสำหรับรายการ ณ วันต้นงวด (กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าเจ้าหนี้เงินยืมกรรมการเกิดขึ้นจากรายการขายและเอกสารการขายในอดีต)</p> <p>เดบิต เจ้าหนี้เงินยืมกรรมการ</p> <p>ดอกเบี้ยค้างจ่าย (กรณีมีการรับรู้ดอกเบี้ยค้างจ่ายที่ไม่มีหลักฐานชัดเจน)</p> <p>เครดิต กำไรสะสม (เกิดขึ้นจากสถานการณ์ที่มีหลักฐานการขายในอดีต)</p> <p>การปรับปรุงสำหรับปีปัจจุบัน (กรณีสามารถสืบทราบได้ว่าเจ้าหนี้เงินยืมกรรมการเกิดขึ้นจากรายการขายในปีปัจจุบัน หรือกรณีเจ้าหนี้ยกหนี้ให้ในปีปัจจุบัน ทั้งนี้กิจการต้องพิสูจน์ให้มั่นใจว่าไม่มีภาระผูกพันต่อเจ้าหนี้แล้ว)</p> <p>เดบิต เจ้าหนี้เงินยืมกรรมการ</p> <p>ดอกเบี้ยค้างจ่าย (กรณีมีการรับรู้ดอกเบี้ยค้างจ่ายที่ไม่มีหลักฐานชัดเจน)</p>	

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
	กิจการและกิจการไม่มีภาระที่ต้องจ่ายเจ้าหนี้แล้ว ดังนั้นกิจการสามารถบันทึกบัญชีรายได้จากยกหนี้จากกรรมการได้ ซึ่งถือเป็นรายได้ในปีปัจจุบัน	เครดิต รายได้จากการขาย/บริการ (มีหลักฐานการขาย) /รายได้จากการยกหนี้ (มีหลักฐานการยกหนี้จากเจ้าหนี้) <sup>๑</sup>	
	๒.๒ <u>เจ้าหนี้เงินกู้ยืมจากกรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนแสดงไว้ในบัญชีต่ำกว่าความเป็นจริง</u> เช่น รับรู้ค่าใช้จ่ายเป็นการจ่ายเงินสด แต่ในข้อเท็จจริงกิจการได้จ่ายเป็นเช็คธนาคารในนามกรรมการ	กิจการต้องบันทึกรายการเจ้าหนี้เงินกู้ยืมจากกรรมการตามข้อเท็จจริง หรือตามสัญญาที่ทำไว้ และในสัญญาระบุให้กิจการคิดดอกเบี้ย แต่กิจการยังไม่ได้รับรู้ดอกเบี้ยในอดีต เดบิต เงินฝากธนาคาร (กรณีมีหลักฐานการรับเงินจากกรรมการ) เครดิต เจ้าหนี้เงินกู้ยืมจากกรรมการ (ปรับปรุงย้อนหลังหากเป็นรายการจ่ายชำระตั้งแต่ช่วงก่อน) ในกรณีมีการคิดดอกเบี้ย ต้องบันทึกดอกเบี้ยจ่ายของกิจการ ดังนี้ <u>การปรับปรุงในงวดบัญชีก่อน (หากมีการกู้ยืมเงินตั้งแต่ช่วงก่อน)</u> เดบิต กำไรสะสม (ดอกเบี้ยจ่ายก่อนปี ๒๕๖๑) เครดิต ดอกเบี้ยค้างจ่าย (ต้นงวด) <u>การปรับปรุงในงวดปัจจุบัน (ดอกเบี้ยสำหรับส่วนของปัจจุบัน)</u> เดบิต ดอกเบี้ยจ่าย (ดอกเบี้ยจ่ายปี ๒๕๖๑) เครดิต ดอกเบี้ยค้างจ่าย	คำถาม FAQ: หากบันทึกบัญชีให้ถูกต้อง โดยตั้งเป็นเจ้าหนี้เงินกู้ยืมจากกรรมการ จะเป็นเหตุให้กรรมการมีรายได้ดอกเบี้ยจากเงินกู้ยืมหรือไม่ - ไม่จำเป็นต้องคิดดอกเบี้ยเพราะไม่มีกฎหมายให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมิน - แต่หากคิดดอกเบี้ย จะถือเป็นรายได้ของกรรมการผู้ให้กู้ (หัก ณ ที่จ่าย ๑๕% ยื่น ภ.ง.ด.๒)
๓. ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	๓.๑ <u>ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายแสดงไว้ในบัญชีสูงกว่าความเป็นจริง</u> เช่น กิจการมีการตรวจสอบแล้วว่าค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในอดีตไม่มีภาระผูกพันแล้วในปัจจุบัน หรือกิจการได้รับการยกหนี้ให้จากกรรมการหรือเจ้าหนี้ในปีปัจจุบัน หรือกิจการได้มีการจ่ายชำระค่าใช้จ่ายค้างจ่ายแล้วแต่ยังมีได้ตัดค่าใช้จ่ายค้างจ่ายออกจากบัญชี	กิจการต้องตรวจสอบให้มั่นใจว่าไม่มีภาระผูกพันต่อเจ้าหนี้แล้ว โดยต้องมีหลักฐานชัดเจนว่าไม่มีภาระผูกพันต่อเจ้าหนี้ ทั้งนี้หากกิจการยังมีภาระหนี้สินอยู่จริง กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายตามภาระผูกพัน หรือภาระหนี้สินที่มีอยู่จริง ก) กรณีเจ้าหนี้ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายมีการยกหนี้ให้กิจการในปัจจุบัน <u>การปรับปรุงในงวดปัจจุบัน</u> เดบิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย เครดิต ค่าใช้จ่าย (มีหลักฐานการยกหนี้ให้กิจการ) ข) กรณีพิสูจน์ได้ว่ามีการจ่ายชำระค่าใช้จ่ายค้างจ่ายแล้วแต่ยังมีได้ตัดค่าใช้จ่ายค้างจ่ายออกจากบัญชีให้บันทึกรายการให้ถูกต้องตามข้อเท็จจริง เดบิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	- การรับรู้หนี้สินให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๗ (ฉบับที่มีผลบังคับใช้ในงวดนั้นๆ) เรื่อง ประเมินการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น หรือ TFRS for NPAEs บทที่ ๑๖

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		เครดิต เงินฝากธนาคาร (กรณีมีหลักฐานการจ่ายชำระเงิน) (ปรับปรุงย้อนหลังหากเป็นการจ่ายชำระตั้งแต่งวดก่อน)	
	๓.๒ ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายแสดงไว้ในบัญชีต่ำกว่าข้อเท็จจริง เช่น ไม่รับรู้ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นบางรายการในบัญชีของกิจการ หรือ รับรู้ค่าใช้จ่ายต่ำกว่าความเป็นจริง	กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายตามภาระผูกพัน หรือภาระหนี้สินที่มีอยู่จริง ทั้งนี้กิจการต้องสืบทราบให้ได้ว่าค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นของงวดบัญชีใด <u>การปรับปรุงในงวดบัญชีก่อน</u> (หากมีการไม่รับรู้ค่าใช้จ่ายที่มีอยู่จริงตั้งแต่งวดก่อน) เดบิต กำไรสะสม (มีหลักฐานแสดงว่าค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นในปีก่อน) เครดิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย <u>การปรับปรุงในงวดปัจจุบัน</u> (หากมีการไม่รับรู้ค่าใช้จ่ายในปีปัจจุบัน) เดบิต ค่าใช้จ่าย (มีหลักฐานค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นในปีปัจจุบัน) เครดิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ข) กรณีในงวดก่อนหน้ามิได้บันทึกค่าใช้จ่ายค้างจ่าย แต่มาบันทึกค่าใช้จ่ายและการจ่ายเงินในงวดปัจจุบันทันที โดยมิได้รับรู้ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายในงวดก่อน <u>การปรับปรุงในงวดบัญชีก่อน</u> จะต้องปรับปรุงย้อนหลังงบการเงินเพื่อให้งบการเงินในงวดบัญชีก่อนแสดงค่าใช้จ่ายค้างจ่ายอย่างถูกต้อง เดบิต กำไรสะสม (มีหลักฐานแสดงว่าค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นในปีก่อน) เครดิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (ต้นงวด) <u>การปรับปรุงในงวดปัจจุบัน</u> (ที่มีการรับรู้ค่าใช้จ่ายและทำการจ่ายชำระไปแล้ว) เดบิต ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (ต้นงวด) (มีหลักฐานการจ่ายชำระค่าใช้จ่าย) เครดิต ค่าใช้จ่าย	
<b>การแสดงรายการไม่ครบถ้วนหรือแสดงรายการขัดต่อข้อเท็จจริง – ด้านส่วนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน</b>			
๑. ทุน	เดิมมีทุนจดทะเบียนและเรียกชำระแล้วจำนวนหนึ่ง แต่ต่อมาภายหลังมีการเพิ่มทุนหรือลดทุน แต่มิได้บันทึกรายการให้ถูกต้องตามข้อเท็จจริง (ดูหนังสือรับรองนิติบุคคล)	กิจการต้องรับรู้ส่วนทุนของกิจการตามหนังสือรับรองที่ได้มีการจดทะเบียนไว้กับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า และได้มีการเรียกชำระค่าหุ้นจริง โดยกิจการต้องสืบทราบให้ได้ว่าข้อผิดพลาดดังกล่าวเกิดขึ้นในงวดบัญชีใด และทำการปรับปรุงในงวดบัญชีนั้นและต้องมีหลักฐานการรับชำระเงินอย่างชัดเจน หากทุนจดทะเบียนของกิจการไม่ตรงกับข้อเท็จจริง กิจการต้องแจ้งจดทะเบียนเพิ่มทุนและลดทุนให้ถูกต้อง - กรณีแจ้งจดทะเบียนเพิ่มทุน	

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
		เดบิต ธนาคาร (กรณีมีหลักฐานการรับชำระค่าหุ้น)/ลูกหนี้ค่าหุ้น (กรณียังไม่ได้รับชำระค่าหุ้น จัดประเภทไว้ในส่วนของผู้ถือหุ้น) เครดิต ทูน่าสามัญ - กรณีแจ้งจดทะเบียนลดทุน เดบิต ทูน่าสามัญ เครดิต ธนาคาร (มีหลักฐานการจ่ายชำระเงิน)	
๒. ขาดทุนสะสมเกินทุน	กิจการขาดทุนเกินทุน ทำให้ส่งผลต่อความน่าเชื่อถือของกิจการ ทั้งนี้ที่ประชุมผู้ถือหุ้น ได้มีมติให้มีการพิจารณาลดทุนเพื่อล้างขาดทุนสะสมแล้ว แต่กิจการมิได้รับรู้การปรับปรุงดังกล่าว	การพิจารณาลดทุนเพื่อล้างขาดทุนสะสมให้เป็นไปตามมติ(พิเศษ)ของที่ประชุมใหญ่ฯ และเป็นไปตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ ๘/๒๕๕๐ เรื่อง การบันทึกบัญชีเพื่อชดเชยผลขาดทุนสะสมของบริษัทมหาชนจำกัด ลงวันที่ ๒๗ เมษายน พ.ศ. ๒๕๕๐ โดยให้ปรับปรุงรายการในงวดบัญชีที่เป็นไปตามมติดังกล่าวของที่ประชุมใหญ่(ประกาศดังกล่าวให้นำมาถือปฏิบัติกับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะได้)	
๓. เงินปันผล	(๑) หากมีการปรับปรุงรายการตามข้อเท็จจริงข้างต้น เป็นผลให้กำไรสะสมลดลง จะถือว่าเป็นการจ่ายเงินปันผลประจำปี (๒) ถ้ามีกำไรสะสม ต้องมีการจ่ายเงินปันผลเสมอหรือไม่	ก) การปรับปรุงรายการบัญชีดังกล่าวข้างต้นทั้งหมดอาจส่งผลให้กำไร/ขาดทุนสะสมเพิ่มขึ้นหรือลดลงตามสภาพข้อเท็จจริง มิใช่การจ่ายเงินปันผล ข) ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เมื่อบริษัทมีกำไรสะสมต้องขอมติที่ประชุมใหญ่ ซึ่งจะพิจารณาจ่ายหรือไม่จ่ายเงินปันผลก็ได้ (มาตรา ๑๒๐๑) <sup>๒</sup> และหากไม่มีการจ่ายเงินปันผลก็ไม่จำเป็นต้องบันทึกบัญชีใดๆ ค) ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีควรแยกรายการกำไรสะสมที่เกิดจากการปรับปรุงรายการในอดีตออกต่างหากจากกำไรสะสมปกติเนื่องจากเป็นกำไรสะสมที่ไม่ผ่านการเสียภาษี ซึ่งหากมีการจ่ายเงินปันผลจากกำไรสะสมส่วนนี้จะทำให้ผู้รับเงินปันผลไม่สามารถเครดิตภาษีได้	- ในกรณีที่ต้องการจ่ายเงินปันผล บริษัทต้องจัดสรรเงินไว้เป็นทุนสำรองอย่างน้อยหนึ่งในยี่สิบส่วนของจำนวนผลกำไรซึ่งบริษัททำมาหาได้จากกิจการของบริษัท จนกว่าทุนสำรองนั้นจะมีจำนวนถึงหนึ่งในสิบของจำนวนทุนของบริษัทหรือมากกว่านั้น (มาตรา ๑๒๐๒) <sup>๓</sup>

<sup>๒</sup>มาตรา ๑๒๐๑ ห้ามมิให้ประกาศอนุญาตเงินปันผลนอกจากโดยมติของที่ประชุมใหญ่ กรรมการอาจจ่ายเงินปันผลระหว่างกาลให้แก่ผู้ถือหุ้นได้เป็นครั้งเป็นคราว ในเมื่อปรากฏแก่กรรมการว่าบริษัทมีกำไรสมควรพอที่จะทำเช่นนั้นได้ ห้ามมิให้จ่ายเงินปันผลจากเงินประเภทอื่นนอกจากเงินกำไร ถ้าหากบริษัทขาดทุน ห้ามมิให้จ่ายเงินปันผลจนกว่าจะได้แก้ไขให้ขาดทุนเช่นนั้น

<sup>๓</sup>มาตรา ๑๒๐๒ ทุกคราวที่แจกเงินปันผล บริษัทต้องจัดสรรเงินไว้เป็นทุนสำรองอย่างน้อยหนึ่งในยี่สิบส่วนของจำนวนผลกำไรซึ่งบริษัททำมาหาได้จากกิจการของบริษัท จนกว่าทุนสำรองนั้นจะมีจำนวนถึงหนึ่งในสิบของจำนวนทุนของบริษัทหรือมากกว่านั้น แล้วแต่จะได้ตกลงกำหนดไว้ในข้อบังคับของบริษัท

ถ้าได้ออกหุ้นโดยคิดเอาราคาเกินกว่าที่ปรากฏในใบหุ้นเท่าใดจำนวนที่คิดเกินนี้ท่านให้บวกทบเข้าในทุนสำรองจนกว่าทุนสำรองจะมีจำนวนเท่าถึงที่กำหนดไว้ในวรรคก่อน



ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
<b>การแสดงรายการไม่เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน</b>			
๑. การไม่รับรู้สินทรัพย์ตามสัญญาเช่าการเงิน	กิจการมีสัญญาเช่าที่มีเนื้อหาเป็นสัญญาเช่าการเงิน แต่รับรู้เป็นค่าเช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงาน	กิจการต้องตรวจสอบเนื้อหาและเงื่อนไขของสัญญาเช่าก่อนว่ามีลักษณะเป็นสัญญาเช่าการเงินตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่า หรือไม่ หากสัญญาเช่ามีลักษณะเป็นสัญญาเช่าการเงิน กิจการต้องปรับปรุงโดยวิธีปรับปรุงย้อนหลังงบการเงิน ซึ่งกิจการต้องรับรู้สัญญาเช่าการเงินเป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินของกิจการด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ซึ่งพิจารณา ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า โดยบันทึกดังนี้ เดบิต สินทรัพย์ตามสัญญาเช่าการเงิน (ขึ้นอยู่กับข้อบัญชี) กำไรสะสม (กรณีผลต่างเป็นค่าใช้จ่ายสะสมในงวดก่อน) ค่าเสื่อมราคา-สินทรัพย์ (งวดปัจจุบัน) เครดิต เจ้าหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน (แล้วแต่กรณี) ค่าเสื่อมราคาสะสม-สินทรัพย์	
๒. การไม่แยกองค์ประกอบของดอกเบี้ยรอดตัดบัญชีออกจากราคาทุนเริ่มแรกของสัญญาเช่าซื้อ	กิจการมีสัญญาเช่าซื้อ แต่รับรู้สินทรัพย์ด้วยราคาทุนที่ซื้อสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าซื้อ โดยไม่ได้แยกองค์ประกอบดอกเบี้ยรอดตัดบัญชีออกจากราคาทุนเริ่มแรก	เนื่องจากสัญญาเช่าซื้อที่มีลักษณะเป็นสัญญาเช่าการเงิน ดังนั้น กิจการต้องปรับปรุงโดยวิธีปรับปรุงย้อนหลังงบการเงิน ซึ่งกิจการต้องรับรู้รายการสินทรัพย์ตามสัญญาเช่าซื้อ โดยแยกองค์ประกอบของดอกเบี้ยรอดตัดบัญชีออกจากราคาทุนเริ่มแรกของสัญญาเช่าซื้อ โดยต้องหามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า เปรียบเทียบกับมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ซึ่งจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายต้องนำมาแยกดอกเบี้ยและส่วนที่จะนำไปลดหนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระ และดอกเบี้ยต้องปันส่วนให้กับงวดต่าง ๆ ตลอดอายุสัญญาเช่า เพื่อให้อัตราดอกเบี้ยแต่ละงวดเป็นอัตราคงที่สำหรับยอดคงเหลือของหนี้สินที่เหลืออยู่แต่ละงวด โดยปรับปรุงรายการบัญชี ดังนี้ เดบิต ดอกเบี้ยรอดตัดบัญชี (ส่วนที่เหลือในปีที่มีการปรับปรุง) กำไรสะสม (กรณีดอกเบี้ยที่ตัดจ่ายและค่าเสื่อมราคายอดสะสมในงวดก่อน) ค่าเสื่อมราคาสะสม (ในปีที่มีการปรับปรุง) เครดิต สินทรัพย์ตามสัญญาเช่าซื้อ (แล้วแต่กรณี) ค่าเสื่อมราคา-สินทรัพย์ (ในปีที่มีการปรับปรุง)	ทั้งนี้ตามหลักการภาษีอากร (อ้างอิง ท.ป. ๑/๒๕๒๘) ระบุให้ราคาทุนเริ่มแรกของสินทรัพย์รวมดอกเบี้ยเช่าซื้อรอดตัดบัญชีไว้ด้วยและตัดค่าเสื่อมราคา ดังนั้นค่าเสื่อมราคาของหลักการภาษีอากร จะไม่เท่ากับค่าเสื่อมราคาของหลักการบัญชี

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
๓. การไม่รับรู้ค่าเช่าหรือรายได้อื่นๆ	กิจการรับรู้ค่าเช่าหรือรายได้อื่นๆตามสัญญาเช่าดำเนินงานตามอัตราค่าเช่าในสัญญาเช่า โดยไม่ได้รับรู้ค่าเช่าหรือรายได้อื่นๆตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า และไม่ปฏิบัติตามเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบ ซึ่งแสดงถึงประโยชน์ที่ผู้เช่าได้รับในช่วงเวลา	กิจการต้องรับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงาน (ซึ่งไม่รวมต้นทุนในการให้บริการ เช่น ค่าประกันภัย และค่าบำรุงรักษา) เป็นค่าใช้จ่ายหรือรายได้อื่นๆตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า นอกจากนี้จะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบ ซึ่งแสดงถึงประโยชน์ที่ผู้เช่าได้รับในช่วงเวลา ทั้งนี้สามารถศึกษาเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบที่มีใช้วิธีเส้นตรง จากตัวอย่างเพื่อประกอบความเข้าใจเกี่ยวกับการรับรู้ค่าเช่า/รายได้อื่นๆจากสัญญาเช่าดำเนินงาน ซึ่งเผยแพร่ไว้ที่เว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๗ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง สัญญาเช่า ย่อหน้าที่ ๓๓ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ ๑๔ ย่อหน้าที่ ๒๗๒
๔. การไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน	กิจการไม่รับรู้ประมาณการหนี้สิน ผลประโยชน์ของพนักงาน ทั้ง ๆ ที่กิจการมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমান ให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์ของพนักงานด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ หากกิจการมีนโยบายการจ่ายเงินชดเชยตามกฎหมายแรงงานจากการเกษียณอายุของพนักงานที่ทำงานจนครบอายุ ๕๕ ปี หรือ ๖๐ ปี แล้วแต่กรณี นอกจากนี้ แม้ว่ากิจการไม่มีนโยบายการจ่ายเงินชดเชยตามกฎหมายแรงงาน กิจการยังคงต้องพิจารณาภาระผูกพันจากการอนุমানว่าในอดีตกิจการมีการจ่ายผลประโยชน์ของพนักงานเมื่อพนักงานมีการเกษียณอายุ ซึ่งเป็นเหตุให้พนักงานอนุমানได้ว่ากิจการจะมีการจ่ายผลประโยชน์ให้พนักงานภายหลังมีการเกษียณอายุ ในกรณีดังกล่าวกิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์ของพนักงานเช่นกัน ทั้งนี้กิจการสามารถศึกษาตัวอย่างประกอบความเข้าใจเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีประมาณการหนี้สินผลประโยชน์ของพนักงานหลังจากออกจากงาน ซึ่งเผยแพร่ไว้ที่เว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ ๑๖ ย่อหน้าที่ ๓๑๒
๕. การรับรู้ดอกเบี้ยรับ	กิจการยังคงมีการรับรู้ดอกเบี้ยรับของเงินให้กู้ยืมแก่กรรมการตามสัญญาเงินให้กู้ยืม ทั้ง ๆ ที่กรรมการไม่ได้จ่ายชำระเงินคืนให้แก่กิจการ	กิจการต้องไม่รับรู้ดอกเบี้ยรับในกรณีที่กิจการมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะไม่ได้รับชำระคืนจากลูกหนี้เงินให้กู้ยืม และกิจการต้องไม่ใช้วิธีการตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสำหรับดอกเบี้ยรับที่กิจการมีความไม่แน่นอนในการรับชำระคืนจากลูกหนี้เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ซึ่งกำหนดให้กิจการรับรู้รายได้ใน	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ ๑๘ ย่อหน้าที่ ๓๔๓

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
<p>กรรมการที่มีความไม่แน่นอนในการรับชำระ</p>	<p>อย่างต่อเนื่อง และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะไม่ได้รับชำระคืนจากกรรมการ หรือสัญญาเงินให้กู้ยืมไม่ได้ กำหนดให้มีการติดต่อกับผู้เกี่ยวข้องกัน แต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยรับดังกล่าวให้เป็นไปตามข้อกำหนดในประมวลรัษฎากร</p>	<p>รูปดอกเบี้ย ก็ต่อเมื่อ กิจการมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการบัญชีนั้น และกิจการสามารถวัดมูลค่าได้ของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ</p>	
<p>๖. การไม่วัดมูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์เพื่อค้าหรือหลักทรัพย์เพื่อขาย</p>	<p>กิจการไม่วัดมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงานของหลักทรัพย์เพื่อค้าหรือหลักทรัพย์เพื่อขายที่เป็นหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด</p>	<p>กิจการต้องวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารทุนที่เป็นหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดที่จัดประเภทเป็นหลักทรัพย์เพื่อค้าหรือหลักทรัพย์เพื่อขาย ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน ตามปกติกิจการจะวัดมูลค่าเงินลงทุนในตราสารที่ถืออยู่ด้วยราคาเสนอซื้อปัจจุบัน หากราคาเสนอซื้อปัจจุบันไม่สามารถหาได้หรือไม่เป็นตัวแทนของมูลค่ายุติธรรม กิจการอาจใช้ราคาซื้อขายครั้งล่าสุดเมื่อสถานการณ์ทางเศรษฐกิจไม่เปลี่ยนแปลงอย่างเป็นสาระสำคัญระหว่างวันที่มีการซื้อขายครั้งล่าสุดกับวันที่วัดมูลค่า กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีและมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงานเป็นกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเงินลงทุนไปยังงบกำไรขาดทุน หากหลักทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยามของหลักทรัพย์เพื่อค้า และรับรู้กำไร (ขาดทุน) ดังกล่าวไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น หากหลักทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยามของหลักทรัพย์เพื่อขาย</p>	<p>มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะบทที่ ๙ ย่อหน้าที ๑๑๓</p>
<p>๗. การไม่รับรู้ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าคงเหลือหรือไม่ปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือให้แสดงด้วยมูลค่าสินค้าคงเหลือให้แสดงด้วยราคาทุน</p>	<p>กิจการไม่รับรู้ค่าเผื่อมูลค่าสินค้าคงเหลือหรือไม่ปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือให้แสดงด้วยมูลค่าสุทธิที่จะได้รับกรณีที่สินค้าคงเหลือเป็นสินค้าแพ้นหรือสินค้าประเภทที่มีมูลค่าสินค้าลดลงอย่างรวดเร็ว</p>	<p>ในกรณีที่มูลค่าสินค้าคงเหลือมีการลดลงอย่างรวดเร็ว เช่น สินค้าประเภทแพ้นหรือสินค้าประเภทเทคโนโลยี เป็นต้น กิจการต้องพิจารณามูลค่าสุทธิที่จะได้รับจากการจำหน่ายสินค้าดังกล่าวว่ามีมูลค่าที่ลดลงต่ำกว่าราคาทุนหรือไม่ หากสินค้าดังกล่าวมีมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต่ำกว่าราคาทุน กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ</p>	<p>มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะบทที่ ๘ ย่อหน้าที ๙๔</p>

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	สาเหตุ/ข้อผิดพลาด	แนวทางการปรับปรุงข้อผิดพลาด <sup>๑</sup>	หมายเหตุ
หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า			
๘. การไม่แปลงค่าลูกหนี้หรือเจ้าหนี้ที่เป็นสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน และไม่รู้ผลต่างของการแปลงค่าอัตราแลกเปลี่ยนในงบกำไรขาดทุน	กิจการไม่แปลงค่าลูกหนี้หรือเจ้าหนี้ที่เป็นสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน และไม่รู้ผลต่างของการแปลงค่าอัตราแลกเปลี่ยนในงบกำไรขาดทุน	หากกิจการมีลูกหนี้หรือเจ้าหนี้คงเหลือ ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงานเป็นสกุลเงินตราต่างประเทศ กิจการต้องแปลงค่ารายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินที่อยู่ในสกุลเงินตราต่างประเทศ โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารรับซื้อ ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงานและแปลงค่ารายการหนี้สินที่เป็นตัวเงินที่อยู่ในสกุลเงินตราต่างประเทศโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ธนาคารขาย ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน และรับรู้ผลต่างจากการแปลงค่าอัตราแลกเปลี่ยนในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวดนั้น	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะบทที่ ๒๑ ย่อหน้าที่ ๓๘๙-๓๙๐

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยการปรับปรุงแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในงวดก่อน (งวดก่อนปี ๒๕๖๑) ในงบการเงินปี ๒๕๖๑ ตามที่มาตรฐานกำหนด เช่น

**บริษัท XXX จำกัด**

**งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น  
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๑**

	(หน่วย : บาท)		
	ทุนเรือนหุ้น	กำไรสะสม	รวม
ณ วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๖๐ (ตามที่รายงานไว้เดิม)	XX	XX	XX
ผลสะสมจากการปรับปรุงข้อผิดพลาด (หมายเหตุ ๔)	XX	XX	XX
ณ วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๖๐ (ปรับปรุงใหม่)	XX	XX	XX
กำไรสุทธิปี ๒๕๖๐ (ปรับปรุงใหม่)	XX	XX	XX
ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๐ (ปรับปรุงใหม่)	XX	XX	XX
ณ วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๖๑ (ตามที่รายงานไว้เดิม)	XX	XX	XX
ผลสะสมจากการปรับปรุงข้อผิดพลาด (หมายเหตุ ๔)	XX	XX	XX
ณ วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๖๑ (ปรับปรุงใหม่)	XX	XX	XX
กำไรสุทธิปี ๒๕๖๑	XX	XX	XX
ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๑	XX	XX	XX

**บริษัท XXX จำกัด**

**หมายเหตุประกอบงบการเงิน**

**สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๑**

**๑. การแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชี**

ในระหว่างปี ๒๕๖๒ กรมสรรพากรได้ออกพระราชบัญญัติยกเว้นเบี้ยปรับ เงินเพิ่มภาษีอากร และความรับผิดทางอาญาเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติการเกี่ยวกับภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๖๒ ให้สิทธิแก่บริษัทฯ ในการได้รับการยกเว้น เบี้ยปรับเงินเพิ่มภาษีอากร และความรับผิดทางอาญา ดังนั้นบริษัทฯ ได้ทบทวนข้อมูลทางบัญชีเพิ่มเติม และพบข้อผิดพลาดจากการบันทึกบัญชีสำหรับปี ๒๕๖๐ และ ๒๕๕๙ บริษัทฯ จึงได้แก้ไขข้อผิดพลาดดังกล่าว ซึ่งส่งผลกระทบต่อกำไรสะสมต้นปี ๒๕๖๑ และ ๒๕๖๐ ผลสะสมของการแก้ไขข้อผิดพลาดดังกล่าวแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น โดยมีรายละเอียดดังนี้

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	(หน่วย: ล้านบาท)		
	๑ มกราคม	๑ มกราคม	
	๒๕๖๑	๒๕๖๐	
<b>ลักษณะของข้อผิดพลาด</b>			
การรับรู้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ไม่ครบถ้วน	XX	XX	
การรับรู้หนี้สินจากเงินกู้ยืมกรรมการ	XX	XX	
การรับรู้สินค้าคงเหลือตามจำนวนที่ตรวจนับได้	XX	XX	
การรับรู้เงินสดเกินบัญชี	XX	XX	
ฯลฯ	XX	XX	
<b>รวม</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>	
จำนวนเงินของรายการปรับปรุงที่มีผลกระทบต่อรายการในงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน(เบ็ดเสร็จ) มีดังนี้			
	(หน่วย: ล้านบาท)		
	๓๑ ธันวาคม	๓๑ ธันวาคม	๑ มกราคม
	๒๕๖๑	๒๕๖๐	๒๕๖๐
<b>งบแสดงฐานะการเงิน</b>			
เงินสด	XX	XX	XX
สินค้าคงเหลือ	XX	XX	XX
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	XX	XX	XX
เงินกู้ยืมกรรมการ	XX	XX	XX
ฯลฯ	XX	XX	XX
กำไรสะสม	XX	XX	XX

ตัวอย่างฉบับนี้เป็นเพียงการประกอบความเข้าใจเท่านั้น ซึ่งไม่ครอบคลุมทุกสถานการณ์และหลักฐานที่เกิดขึ้นแต่ละกิจการ

	(หน่วย: ล้านบาท)	
	๓๑ ธันวาคม	๓๑ ธันวาคม
	๒๕๖๑	๒๕๖๐
<b>งบกำไรขาดทุน(เบ็ดเสร็จ)</b>		
เงินสด	XX	XX
สินค้าคงเหลือ	XX	XX
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	XX	XX
เงินกู้ยืมกรรมการ	XX	XX
ฯลฯ	XX	XX
กำไรสำหรับปี	XX	XX

การเปิดเผยในกรณีที่ไม่สามารถปรับปรุงย้อนหลังงบการเงินได้เนื่องจากข้อมูลไม่เพียงพอ กิจการต้องเปิดเผยสถานการณ์ดังกล่าว และรายละเอียดของข้อผิดพลาดควรมีการแก้ไขเมื่อใดและอย่างไร เช่น

“กิจการไม่สามารถปรับปรุงยอดคงเหลือของสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๖๐ ได้เนื่องจากกิจการมิได้ทำการตรวจนับสินค้าในวันดังกล่าว ผลสะสมของข้อผิดพลาดดังกล่าวได้รวมอยู่ในการจัดทำงบการเงินสำหรับปี ๒๕๖๑ ซึ่งได้มีการตรวจนับสินค้าคงเหลือดังกล่าวแล้ว”

สำหรับงบการเงินที่จัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินชุดใหญ่ (TFRS for PAEs) ต้องจัดทำงบการเงินที่ปรับปรุงใหม่สำหรับวันต้นงวดของงบการเงินงวดก่อนที่นำมาเปรียบเทียบ (งบการเงินปี ๒๕๖๐) ดังนั้นจึงต้องจัดทำงบการเงิน ณ วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๖๐ เพื่อเป็นข้อมูลเปรียบเทียบเพิ่มเติมสำหรับการจัดทำงบการเงินปี ๒๕๖๑ นี้ด้วย พร้อมกันนี้ กิจการต้องเปิดเผยผลกระทบต่อหุ้นที่เกิดจากการปรับปรุงย้อนหลังเพื่อให้เป็นไปตามย่อหน้าที่ ๖๔ ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๓ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง กำไรต่อหุ้น อีกด้วย

\*\*\*\*\*