

ธรรมนิติ
DHARMNITI

www.dst.co.th
www.dharmnitibook.com

CHAPTER 3
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

CHAPTER 2
สินทรัพย์ (Assets)

CHAPTER 1
จุดเริ่มต้นของการเงิน

ต้นแบบ...การปิดบัญชี พร้อมจบประเด็นภาษี

ADVANCE

โดย...สมเดช โรจน์คุริเสถียร (สงวนลิขสิทธิ์)

CHAPTER 4
รายได้

CHAPTER 5
ค่าใช้จ่าย (Expenses)

CHAPTER 6
การปรับปรุงกำไรสุทธิ
และสิ่งที่ต้องทำเพิ่มเติม ณ วันปิดบัญชี

CONTENTS

Chapter 1 จุดเริ่มต้นของงบการเงิน	17
กระบวนการบันทึกบัญชีกับที่มาของงบการเงิน	18
ต้องคำนึงข้อสมมติฐานทางบัญชี	20
เกณฑ์การรับรู้รายการในงบการเงิน	23
1. การรับรู้สินทรัพย์	23
2. การรับรู้หนี้สิน	24
3. การรับรู้รายได้	24
4. การรับรู้ค่าใช้จ่าย	25
การวัดมูลค่างค์ประกอบของงบการเงิน	25
งบแสดงฐานะการเงิน	26
งบกำไรขาดทุน	29
งบกระแสเงินสด	31
หมายเหตุประกอบงบการเงิน	34
งบการเงิน ณ วันปิดบัญชี	50

Chapter 2 สินทรัพย์	55
สินทรัพย์	56
รายการที่ต้องมีในสินทรัพย์	56
1. สินทรัพย์หมุนเวียน	56
2. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	57
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	60
1. เงินสดธนบัตรและเหรียญ	60
2. เงินฝากธนาคารออมทรัพย์	63
3. เงินฝากธนาคารกระแสรายวัน	63
4. เช็คที่ถึงกำหนดชำระแต่ยังมิได้นำฝาก	64
5. งบพิสูจน์ยอดเงินฝากธนาคาร	67
บทบาทและความสำคัญของเงินสด	70
การควบคุมเกี่ยวกับเงินสด	70

CONTENTS

การจัดการ “เงินสด”	71
วิธีการเร่งเวลาในการรับเงินสด	73
วิธีการชะลอการจ่ายเงินสด	74
ปัญหาของ “เงินสด”	76
สมุดบัญชีเงินสดย่อย	78
ระบบ Imprest System	79
การตั้งวงเงินสดย่อย	79
รายจ่ายเงินสดย่อย	79
ทะเบียนใบสำคัญจ่าย	80
ทะเบียนจ่ายเช็ค	82
การบันทึกรายการในทะเบียนจ่ายเช็ค	82
ลูกหนี้การค้า	85
การบันทึกบัญชีการเข้าซื้อ	89
ลูกหนี้ ณ วันปิดบัญชี	92
หนี้สูญและหนี้สงสัยจะสูญ	98
การประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ	99
การตัดจำหน่ายหนี้สูญตามประมวลรัษฎากร	105
เงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน	116
เงินทรองจ่าย	116
เงินทรองจ่ายโดยพนักงานของกิจการ	117
เงินทรองจ่ายแทนบุคคลอื่น	119
เงินให้กู้ยืม	121
การประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์	122
การยื่นแบบภาษีธุรกิจเฉพาะ	124
ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ไม่คิดได้หรือไม่	124
ให้กรรมการกู้ยืมเงิน	128
ให้บริษัทในเครือกู้ยืมเงิน	128
การให้กู้ยืมยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ	128

CONTENTS

ลูกหนี้ค่าหุ้นถือเป็นการให้กู้ยืมเงิน	133
ภาษีหัก ณ ที่จ่ายกับดอกเบี้ยเงินกู้ยืม	134
งบการเงินสะท้อนการกู้ยืมเงินอย่างไร	136
สินค้าคงเหลือ	137
ประเภทของสินค้าคงเหลือ	138
ระบบบัญชีของสินค้าคงเหลือ	139
กรรมสิทธิ์ในสินค้าคงเหลือ ณ วันปิดบัญชี	140
การคำนวณมูลค่าของสินค้าคงเหลือผิดพลาด	142
ราคาของสินค้าคงเหลือ	144
การตีราคาสินค้าคงเหลือ	146
การตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุน	152
การรับรู้สินค้าคงเหลือเป็นค่าใช้จ่าย	161
การทำลายของเสีย เสื่อมคุณภาพ มีตำหนิ ล้าสมัย หมดอายุ	161
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	163
รายได้ค้างรับ	164
ค่าใช้จ่ายล่วงหน้า	164
เงินลงทุน	165
ประเภทของเงินลงทุน	166
การวัดมูลค่าของเงินลงทุน	167
การวัดมูลค่าภายหลังการได้มา	168
ผลตอบแทนจากเงินลงทุน	172
เงินลงทุน ณ วันปิดบัญชี	173
รายงานเงินลงทุน ณ วันปิดบัญชี	176
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	176
การรับรู้ต้นทุนที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	178
การวัดมูลค่าและการได้มาของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	181
ราคาทุนที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และส่วนประกอบที่สำคัญ	181
ต้นทุนของสินทรัพย์	186

CONTENTS

1. ที่ดิน	187
2. อาคาร	188
ต้นทุนทรัพย์สินที่ซื้อเป็นเงินสด	193
ต้นทุนทรัพย์สินที่เกิดจากการเช่าซื้อหรือผ่อนชำระ	193
การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	200
วิธีตีราคาใหม่	201
ค่าสิทธิห่อและค่าเสื่อมราคา	205
การคำนวณค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน	206
การคิดค่าเสื่อมราคารวมเป็นกลุ่ม	215
การแยกส่วนประกอบของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	216
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	221
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก	226
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ	228
รายการที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนา ที่อยู่ระหว่างดำเนินการ	229
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการอุดหนุนของรัฐบาล	230
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยน	231
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นเองภายในกิจการ	236
ต้นทุนของ Website	238
การตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการหักค่าตัดจำหน่าย	243
การตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	246
การหักค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามประมวลรัษฎากร	252
การด้อยค่าของสินทรัพย์	253
การระบุสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า	255
ข้อบ่งชี้การด้อยค่าของสินทรัพย์	257
การทดสอบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	258
การประมาณการราคาขายสุทธิ	259
การประมาณการมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์	260

CONTENTS

การประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต	260
การบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์	262
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าจากการด้อยค่าสินทรัพย์	264
หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	266
การกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์	270

Chapter 3 หนี้สินและส่วนของเจ้าของ 271

หนี้สิน	272
หนี้สินหมุนเวียน	273
หนี้สินไม่หมุนเวียน	274
เจ้าหนี้การค้า	275
เงินกู้ยืมระยะยาว	277
การกู้ยืมหลายวัตถุประสงค์	279
ประมาณการหนี้สิน	280
หนี้สินที่แน่นอน	280
การวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน	283
การรับประกันสินค้า	284
หนี้ค่าสมนาคุณโดยประมาณ	288
หนี้ค่าบัตรของขวัญหรือบัตรกำนัลโดยประมาณ	290
ประมาณการค่าเรือถอน ค่าขนย้าย และการบูรณะ	291
การวัดมูลค่าด้วยราคาทุน	294
การวัดมูลค่าด้วยการตีราคาใหม่	295
ประมาณการหนี้สินกับประมวลรัษฎากร	297
หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น	302
สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	303
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	303
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	306
เจ้าหนี้สัญญาเช่าระยะยาว	306

CONTENTS

สัญญาเช่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17	309
แนวปฏิบัติการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17	312
มูลค่าซาก	318
มูลค่าซากที่มีการประกัน	319
สิทธิในการซื้อสินทรัพย์ที่เช่า	321
การขายและเช่ากลับคืน	324
ส่วนของเจ้าของ	327
ทุนเรือนหุ้น	329
เงินปันผลและเงินสำรอง	330
กำไรต่อหุ้น	331

Chapter 4 รายได้ 361

การตรวจสอบรายได้ ณ วันปิดบัญชี	363
รายได้ทางภาษีอากร	365
1. รายได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้	365
2. รายได้ที่ยกเว้นภาษีเงินได้	368
รายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน	369
รายได้เงินปันผลจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน	370
เงินปันผลและส่วนแบ่งกำไร	370
ส่วนแบ่งกำไรจากกิจการร่วมค้า	371
รายได้เงินปันผล	373
เงินปันผลที่ได้รับจากนิติบุคคลตามกฎหมายต่างประเทศ	375
เงินได้จากการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์	379
กิจการซื้อหรือขายหลักทรัพย์โดยมีสัญญาขายหรือซื้อคืน	379
ใบแสดงสิทธิและเงินปันผล	381
รายได้จากการขายเครื่องจักร	383
กิจการสถานศึกษาและที่ได้จากการประกอบกิจการ	
สถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงาน	385

CONTENTS

การโอนและการรับโอนทรัพย์สินที่เป็นสาธารณูปโภค	387
การรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชี	390
การวัดมูลค่าของรายได้	391
1. การรับรู้รายได้ของธุรกิจขายสินค้า	392
2. การรับรู้รายได้ของธุรกิจให้บริการ	393
3. การรับรู้รายได้ค่าดอกเบี้ย ค่าสิทธิ และเงินปันผล	393
ปัญหาการรับรู้รายได้ตามมาตรฐานการบัญชี	394
การรับรู้รายได้ตามประมวลรัษฎากร	396
1. เกณฑ์เงินสด	397
2. เกณฑ์สิทธิ	397
เกณฑ์สิทธิคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528	398
1. สถาบันการเงิน	399
2. กิจกรรมประกันชีวิต	400
3. กิจกรรมฝากขายสินค้า	400
4. กิจกรรมใช้เช่าทรัพย์สิน	401
5. กิจกรรมให้เช่าซื้อหรือขายผ่อนชำระ	402
6. กิจกรรมก่อสร้าง	404
7. กิจกรรมขายอสังหาริมทรัพย์	406
8. กิจกรรมสนามกอล์ฟและกิจการให้บริการระยะยาวแก่สมาชิก	409
9. กิจกรรมขายหลักทรัพย์ที่ต้องยืมหลักทรัพย์มาเพื่อส่งมอบ	410
10. กิจกรรมซื้อหรือขายหลักทรัพย์โดยมีสัญญาขายหรือซื้อคืน	411
11. บริษัทบริหารสินทรัพย์	411
ปัญหารายได้อื่น	412
1. กำไรจากการจำหน่ายทรัพย์สิน	412
2. กำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	417
3. ดอกเบี้ยรับ	421

CONTENTS

Chapter 5 ค่าใช้จ่าย (Expenses)	435
ค่าใช้จ่าย	435
รายจ่ายที่มีลักษณะลงทุนหรือรายจ่ายฝ่ายทุน	437
รายจ่ายที่หากำไรหรือก่อให้เกิดรายได้	438
ต้นทุนขายหรือต้นทุนการให้บริการ	440
รายจ่ายในการขายและการบริหาร	444
รายจ่ายเกี่ยวกับพนักงาน	444
ค่าตอบแทนกรรมการ	445
ค่าไฟฟ้า ค่าประปา ค่าโทรศัพท์	445
ค่าพาหนะ รายจ่ายในการเดินทาง ค่าที่พัก	446
ค่าระวาง ค่าขนส่ง	449
ค่าเช่า	462
ค่าซ่อมแซม	475
ค่ารับรอง	477
ค่านายหน้า ค่าโฆษณา ค่าส่งเสริมการขาย	490
รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะและรายจ่ายเพื่อการศึกษาและการกีฬา	495
หนี้สูญ	506
ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน	508
การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินเกินกว่าอัตราที่กำหนด	511
การหักค่าเสื่อมราคาวิธี "ลดยอดทวีคูณ"	513
เครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้ในการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี	514
เครื่องบันทึกการเก็บเงิน	516
คอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์	517
อาคารโรงงาน	519
เครื่องจักรและอุปกรณ์	520
อาคารถาวรของสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค	521
รถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน	522
ภาษีซื้อของรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน	523

CONTENTS

รายจ่ายต้องห้ามที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขมาตรา 65 ทวิ	527
มาตรา 65 ทวิ (2) ค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน	528
มาตรา 65 ทวิ (3) การตีราคาทรัพย์สิน	529
มาตรา 65 ทวิ (4) ในกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน	530
มาตรา 65 ทวิ (5) การแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ	542
มาตรา 65 ทวิ (6) การตีราคาสินค้าคงเหลือ	561
มาตรา 65 ทวิ (7) ราคาทุนของสินค้าที่ส่งมาจากต่างประเทศ	561
มาตรา 65 ทวิ (8) ราคาทุนของสินค้าเป็นเงินตราต่างประเทศ	561
มาตรา 65 ทวิ (9) การจำหน่ายหนี้สูญจากบัญชีลูกหนี้	562
มาตรา 65 ทวิ (10) รายได้เงินปันผล	570
มาตรา 65 ทวิ (11) ดอกเบี้ยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม	577
มาตรา 65 ทวิ (12) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรภาษีเงินได้ปิโตรเลียม	578
มาตรา 65 ทวิ (13) มูลนิธิหรือสมาคม	578
มาตรา 65 ทวิ (14) ภาษีขาย	578
รายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี	578
มาตรา 65 ตรี (1) เงินสำรองต่างๆ	579
มาตรา 65 ตรี (2) เงินกองทุน	579
มาตรา 65 ตรี (3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว	
การให้โดยเสนหา หรือการกุศล	581
มาตรา 65 ตรี (4) ค่ารับรองหรือค่าบริการ	604
มาตรา 65 ตรี (5) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน	605
มาตรา 65 ตรี (6) เบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ค่าปรับอาญา	
ภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล	606
มาตรา 65 ตรี (7) การถอนเงินโดยปราศจากคำตอบแทน	
ของผู้เป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล	606
มาตรา 65 ตรี (8) เงินเดือนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วน	
เฉพาะส่วนที่จ่ายเกินสมควร	606

CONTENTS

มาตรา 65 ตรี (9) รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีรายจ่ายจริง	
หรือรายจ่ายซึ่งควรจะได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีอื่น	606
มาตรา 65 ตรี (10) ค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สินซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล	
เป็นเจ้าของเองและใช้เอง	607
มาตรา 65 ตรี (11) ดอกเบี้ยที่คิดให้สำหรับเงินทุน เงินสำรองต่างๆ	
หรือเงินกองทุนของตนเอง	607
มาตรา 65 ตรี (12) ผลเสียหายอันอาจได้กลับคืนเนื่องจากการประกัน	
หรือสัญญาคุ้มกันใดๆ หรือผลขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนๆ	607
มาตรา 65 ตรี (13) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ	608
มาตรา 65 ตรี (14) รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทยโดยเฉพาะ	608
มาตรา 65 ตรี (15) ค่าซื้อทรัพย์สินและรายจ่ายเกี่ยวกับการซื้อ	
หรือขายทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร	609
มาตรา 65 ตรี (16) ค่าของทรัพย์สินการธรรมดาที่สูญหรือล้นไปเนื่องจากกิจการที่ทำ	609
มาตรา 65 ตรี (17) ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้าที่ตีราคาต่ำลง	
ทั้งนี้ ภายใต้บังคับมาตรา 65 ทวิ	609
มาตรา 65 ตรี (18) รายจ่ายซึ่งผู้จ่ายพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ	609
มาตรา 65 ตรี (19) รายจ่ายใดๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้	
เมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีแล้ว	616
มาตรา 65 ตรี (20) รายจ่ายที่มีลักษณะทำนองเดียวกับที่ได้ระบุไว้ใน 1-9	
ซึ่งจะกำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา	616
ต้นทุนการกู้ยืม	619
รายจ่ายที่ถือเป็นรายจ่ายได้เพิ่มขึ้น	629
ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมและสัมมนา	632
ค่าใช้จ่ายนันทนาการ	635
ค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา	637
เงินได้ที่จ่ายให้ในการจัดตั้งศูนย์พัฒนาเด็กเล็กหรือสนับสนุน	
การดำเนินงานของศูนย์พัฒนาเด็กเล็ก	638
ค่าใช้จ่ายส่งเสริมการอ่าน	640

C O N T E N T S

ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับคนพิการ	644
เงินได้ที่คนต่างด้าวได้รับเนื่องจากการจ้างงานของ	
ศูนย์กลางการจัดหาสินค้าเพื่อการผลิตระหว่างประเทศ	652
การดำเนินการโครงการลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก	659
การซื้ออสังหาริมทรัพย์ไม่เกิน 5 ล้านบาท	662
การบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย	664
ลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล	665
ลดอัตราภาษีเงินได้บริษัทที่ได้รับการจดทะเบียนหลักทรัพย์	
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย	667
วัสดุ อุปกรณ์ หรือเครื่องจักรที่มีผลต่อการประหยัดพลังงาน	668
โครงการฝึกอบรมอาชีพและการจัดกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับ	
การบำบัด แก่ไข ฟันฟูสงเคราะห์เด็กและเยาวชน	671
การขายเครื่องจักรเก่าเพื่อซื้อเครื่องจักรใหม่	673
การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร	674
การจ่ายค่าแรงขั้นต่ำ 300 บาท	676

Chapter 6 การปรับปรุงกำไรสุทธิและสิ่งที่ต้องทำเพิ่มเติม

ณ วันปิดบัญชี 677

นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด	678
การปรับปรุงกำไรสุทธิ ณ วันปิดบัญชีที่ต้องระมัดระวัง	687
10 รายการปรับปรุงที่ต้องระมัดระวัง	688
ความแตกต่างทางบัญชีกับทางภาษีอากร	699
ความแตกต่างของการวัดมูลค่าของรายได้	701
ความแตกต่างของรายได้ที่ทางบัญชีไม่ถือเป็นรายได้ แต่ทางภาษีอากรถือเป็นรายได้	702
กระทบยอด ภ.ง.ด.50 และ ภ.พ.30 ณ วันปิดบัญชี	707
บัญชีพิเศษการหักภาษี ณ ที่จ่าย	712
รายงานภาษีขายและรายงานภาษีซื้อ	717