

25x3						
ธ.ค. 31	บัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ		300	-		
	บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ				300	-
	บันทึกหนี้สงสัยจะสูญ					

คำนวณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่ต้องการคือ $80,000 \times 2\% = 1,600$ บาท
 ค่าใช้จ่ายหนี้สงสัยจะสูญที่ต้องบันทึกคือ $1,600 - 1,900 = -300$ บาท
 รายการหนี้สงสัยจะสูญจำนวน 300 บาท แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จทางด้านเครดิตหรือวงเล็บหักจากยอดรวมค่าใช้จ่ายและในงบแสดงฐานะการเงิน ลูกหนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินได้ เท่ากับ $80,000 - 1,600$ เหลือ 78,400 บาท

2.2 วิธีร้อยละของกลุ่มลูกหนี้ จำแนกตามอายุของหนี้ที่ค้างชำระ (aging report) ลูกหนี้กลุ่มที่ค้างชำระนานจะนำมาคำนวณหาจำนวนหนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินไม่ได้ด้วยอัตราร้อยละที่สูงกว่าลูกหนี้ที่ระยะเวลาค้างชำระน้อยหรือเกิดขึ้นภายหลัง เนื่องจากโอกาสที่จะไม่ชำระหนี้มีมากกว่า

ตัวอย่างที่ 4

**บริษัทจักรี จำกัด
 งบแยกอายุลูกหนี้
 วันที่ 31 ธันวาคม 25x1**

ชื่อลูกหนี้	ยอดคงเหลือ	ยังไม่ถึงกำหนด	พ้นกำหนด		
			1-30 วัน	31-60 วัน	> 60วัน
บริษัท ก. จำกัด	100,000	70,000	30,000		
บริษัท ข. จำกัด	150,000	50,000		100,000	
บริษัท ค. จำกัด	120,000	60,000			60,000
อื่น ๆ	130,000	70,000	30,000	20,000	10,000
รวม	<u>500,000</u>	<u>250,000</u>	<u>60,000</u>	<u>120,000</u>	<u>70,000</u>

<u>บริษัทเด็กฉลาด จำกัด</u>		<u>ธนาคารไทย</u>	
25x1			
ส.ค. 1	บัญชีเงินสด 96,000	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ 100,000	
	บัญชีดอกเบี้ยรอดตัดจ่าย 4,000 *	บัญชีดอกเบี้ยรับล่วงหน้า 4,000	
	บัญชีหนี้สินจากลูกหนี้ที่โอน 100,000	บัญชีเงินสด 96,000	
	*(100,000 x 0.04)		
	บันทึกการโอนลูกหนี้แต่ยังคงมีความเสี่ยงเกี่ยวกับลูกหนี้		
		บันทึกการรับโอนลูกหนี้ โดยไม่มีความเสี่ยงเกี่ยวกับลูกหนี้	

วันที่ 1 ตุลาคม 25x1 ลูกหนี้การค้านำเงินสดมาจ่ายแก่ธนาคารทั้งจำนวน

<u>บริษัทเด็กฉลาด จำกัด</u>		<u>ธนาคารไทย</u>	
25x1			
ต.ค. 1	บัญชีหนี้สินจากลูกหนี้ที่โอน 100,000	บัญชีเงินสด 100,000	
	บัญชีลูกหนี้การค้า 100,000	บัญชีลูกหนี้เงินกู้ 100,000	
	บันทึกตัดลูกหนี้การค้าซึ่งหมดภาวะผูกพันแล้ว	บันทึกการชำระเงินของลูกหนี้การค้า	
	บัญชีดอกเบี้ยจ่าย 4,000	บัญชีดอกเบี้ยรับล่วงหน้า 4,000	
	บัญชีดอกเบี้ยรอดตัดจ่าย 4,000	บัญชีดอกเบี้ยรับ 4,000	
	บันทึกดอกเบี้ยจ่าย	บันทึกดอกเบี้ยรับ	

ตัวอย่างที่ 13

จากตัวอย่างที่ 12 บริษัทเด็กฉลาด จำกัด ยังคงรับเป็นผู้รับผิดชอบหากธนาคารไม่สามารถเก็บเงินจากลูกหนี้การค้าได้ รวมถึงกรณีที่มีส่วนลดจ่ายและสินค้ารับคืนด้วย แต่สมมติว่านอกจากที่ธนาคารไทยคิดค่าธรรมเนียมทางการเงิน 4% ของลูกหนี้การค้าแล้ว ยังมีการกันเงินไว้อีก 2% ของจำนวนลูกหนี้การค้าสำหรับส่วนลดจ่ายและสินค้ารับคืนอีกด้วย การบันทึกบัญชีในวันที่มีการโอนลูกหนี้เป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

ก.ค. 30	บัญชีเงินสด	9,000	-		
	บัญชีตัวเงินรับประกันการกู้ยืม	10,000	-		
	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ยืมธนาคาร			9,000	-
	บัญชีตัวเงินรับ			10,000	-
	บันทึกการกู้ยืมเงินโดยใช้ตัวเงินรับเป็น หลักประกัน				

เมื่อตัวเงินรับถึงกำหนดชำระเงิน

ก. หากผู้รับรองตัวเงินรับจ่ายเงินตามตัวเงินได้ บริษัทสยาม จำกัด บันทึกการรับเงินจากตัวเงินรับดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

25x1					
ก.ย. 30	บัญชีเงินสด	10,300	-		
	บัญชีตัวเงินรับประกันการกู้ยืม			10,000	-
	บัญชีดอกเบี้ยค้างรับ			100	-
	บัญชีดอกเบี้ยรับ			200	-
	บันทึกการรับเงินจากตัวเงินรับ				

หลังจากที่รับเงินจากตัวเงิน บริษัทสยาม จำกัด จะนำเงินไปชำระเจ้าหนี้เงินกู้ยืมพร้อมดอกเบี้ยจากการกู้ยืมเงิน โดย

สมุดรายวันทั่วไป

25x1					
ก.ย. 30	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ยืม	9,000	-		
	บัญชีดอกเบี้ยจ่าย (9,000 x 15% x 2/12)	225	-		
	บัญชีเงินสด			9,225	-
	บันทึกการชำระเจ้าหนี้เงินกู้ยืมพร้อมดอกเบี้ย				

ข. หากผู้รับรองตัวเงินรับไม่สามารถจ่ายเงินตามตัวเงินได้ บริษัทสยาม จำกัด จะชำระเงินกู้ยืมพร้อมดอกเบี้ยตามระยะเวลา จากนั้น บริษัทสยาม จำกัด จะเรียกเก็บเงินจากผู้รับรองตัวเงินรับในภายหลัง (โดยโอนกลับมาเป็นลูกหนี้การค้า) ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

25x1						
ก.ย. 30	บัญชีเจ้าหนี้เงินกู้ยืม	9,000	-			
	บัญชีดอกเบี้ยจ่าย (9,000 x 15% x 2/12)	225	-			
	บัญชีเงินสด			9,225	-	
	บันทึกการชำระเจ้าหนี้เงินกู้ยืมพร้อมดอกเบี้ย					
	บัญชีลูกหนี้การค้า	10,300	-			
	บัญชีตัวเงินรับประกันการกู้ยืม			10,000	-	
	บัญชีดอกเบี้ยค้างรับ			100	-	
	บัญชีดอกเบี้ยรับ			200	-	
	บันทึกการตั้งบัญชีลูกหนี้ที่ไม่สามารถชำระเงินตามตัวได้					

2. การขายลดตัวเงินรับ

วิธีการบัญชีเกี่ยวกับการขายลดตัวเงินรับจะประกอบด้วย 6 ขั้นตอนดังต่อไปนี้

(1) คำนวณหามูลค่าของตัวเงินรับเมื่อครบกำหนด (Maturity Value) ซึ่งเท่ากับมูลค่าของตัวบวกดอกเบี้ยจนถึงกำหนดชำระ

(2) คำนวณหาส่วนลด ซึ่งเท่ากับอัตราส่วนลดของธนาคาร คูณด้วยมูลค่าของตัวเงินรับเมื่อครบกำหนดตามข้อ 1 และคูณด้วยระยะเวลาจนถึงวันครบกำหนดชำระ

(3) คำนวณหาจำนวนเงินที่ได้รับจากการขายลดตัวเงิน (net proceeds) ซึ่งเท่ากับมูลค่าของตัวเงินรับเมื่อครบกำหนดหักด้วยส่วนลดตามข้อ 2

(4) คำนวณหามูลค่าตามบัญชีของตัว (Book Carrying Value) ซึ่งเท่ากับมูลค่าของตัวบวกดอกเบี้ยที่ค้างอยู่จนถึงวันขายลดตัว

(5) คำนวณหากำไรหรือขาดทุนจากการขายลดตัวเงินหากเป็นการขายโดยเด็ดขาด หรือคำนวณหาดอกเบี้ยรับหรือดอกเบี้ยจ่ายหากเป็นการกู้ยืมซึ่งคำนวณโดยเอาจำนวนเงินที่ได้รับจากการขายลดตัวเงินหักด้วยมูลค่าตามบัญชีของตัว

(6) บันทึกการรายการขายลดตัวเงินในสมุดรายวัน

ในกรณีนี้ บริษัทสยาม จำกัด จะไม่มีการบันทึกรายการเกี่ยวกับตัวเงินรับที่นำไปขายลดอีก

กรณีที่ 2.2 การขายลดตัวเงินรับที่ผู้รับซื้อตัวมีสิทธิเรียกร้องให้ผู้ขายตัวชำระเงินแทนในกรณีเรียกเก็บเงินจากตัวเงินรับนั้นไม่ได้ หรืออาจเรียกว่าเป็นการขายลดตัวเงินรับแบบไล่เบี้ยได้ การบันทึกบัญชีของบริษัทสยาม จำกัด เกี่ยวกับการขายลดตัวเงินรับจะเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

25x1						
มิ.ย. 30	บัญชีตัวเงินรับ		10,000	-		
	บัญชีลูกหนี้การค้า				10,000	-
	บันทึกการรับชำระหนี้จากลูกหนี้การค้าด้วย					
	ตัวเงินรับ					
ก.ค. 30	บัญชีดอกเบียค้างรับ		100	-		
	บัญชีดอกเบียรับ				100	-
	บันทึกดอกเบียค้างรับ (30 มิ.ย.-30 ก.ค. 25x1)					
	บัญชีเงินสด		10,042	50		
	บัญชีดอกเบียรอดตัดจ่าย		57	50		
	บัญชีหนี้สินจากตัวเงินรับที่โอน				10,000	
	บัญชีดอกเบียค้างรับ				100	-
	บันทึกการขายลดตัวเงินรับ					

หนี้สินจากตัวเงินรับที่โอนแสดงในงบแสดงฐานะการเงินโดยหักจากตัวเงินรับดังนี้

ตัวเงินรับ	xx	
หัก หนี้สินจากตัวเงินรับที่โอน	(xx)	xx

เมื่อตัวเงินรับครบกำหนด ณ 30 กันยายน 25x1 ธนาคารได้รับชำระเงินตามตัว การบันทึกบัญชีของบริษัทสยาม จำกัด เป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

25x1						
ก.ย. 30	บัญชีหนี้สินจากตัวเงินรับที่โอน บัญชีตัวเงินรับ บันทึกการชำระเงินของผู้ออกตัวเงินรับ		10,000	-		10,000 -
	บัญชีดอกเบียจ่าย บัญชีดอกเบียรอดตัดจ่าย บันทึกดอกเบียจ่าย (30 ก.ค.-30 ก.ย. 25x1)		57	50		57 50

เมื่อตัวเงินรับครบกำหนด ณ 30 กันยายน 25x1 แต่ผู้ออกตัวเงินรับไม่ชำระเงินตามตัว ผู้ขายลดตัวเงิน (บริษัทสยาม จำกัด) จะต้องชำระเงินพร้อมดอกเบียให้ธนาคารแทน สมมติว่าธนาคารคิดค่าปรับอีก 25 บาท การบันทึกบัญชีของบริษัทสยาม จำกัด เป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

25x1						
ก.ย. 30	บัญชีตัวเงินรับเกินกำหนดชำระ บัญชีเงินสด บันทึกการชำระเงินตามตัวพร้อมดอกเบีย และค่าปรับแทน		10,325	-		10,325 -
	บัญชีหนี้สินจากตัวเงินรับที่โอน บัญชีตัวเงินรับ บันทึกตัดรายการตัวเงินรับที่เกินกำหนดชำระ		10,000	-		10,000 -
	บัญชีดอกเบียจ่าย บัญชีดอกเบียรอดตัดจ่าย บันทึกดอกเบียจ่าย (30 ก.ค.-30 ก.ย. 25x1)		57	50		57 50

บัญชีตัวเงินรับเกินกำหนดชำระจะแยกแสดงต่างหากจากรายการตัวเงินรับในงบแสดงฐานะการเงิน (หรือกิจการอาจตั้งเป็นลูกหนี้ใหม่ได้) ในกรณีที่เรียกเก็บไม่ได้ให้ตัดจำหน่ายเป็นขาดทุนโดยตรงหรือตัดกับบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญหากมีการสำรองค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญสำหรับตัวเงินรับ

เดบิต รายการกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจาก การลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย	717	
เครดิต เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย-หุ้นกู้ บันทึกการปรับมูลค่าของเงินลงทุนเพื่อขายให้แสดงราคาตลาด		717

บัญชีเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย-หุ้นกู้

25x1				25x1					
ม.ค. 1	เงินสด		54,580	-	ธ.ค.31	ปรับปรุงดอกเบี้ยรับ		863	-
						ปรับปรุงราคาตลาด		717	-
						ยอดดุลยกไป	✓	53,000	-
			54,580	-				54,580	-

บริษัท.....

งบแสดงฐานะการเงิน
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : บาท

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด	xxxx
เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย	53,000
ลูกหนี้การค้า	xxxx

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สิน

.....
.....

ส่วนของผู้ถือหุ้น

รายการกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย	(717)
--	-------

ในงบแสดงฐานะการเงินวันที่ 31 ธันวาคม 25x4 ให้แสดงตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดนี้ เป็นสินทรัพย์หมุนเวียน เพราะกำหนดไถ่ถอนหุ้นกู้ไม่เกิน 1 ปี การแสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงินเป็นดังนี้

บริษัท.....

งบแสดงฐานะการเงิน
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4

หน่วย : บาท

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด	xxxx
ตราสารหนี้ที่จะครบกำหนดภายใน 1 ปี	50,971
ลูกหนี้การค้า	xxxx

ในวันที่ 31 ธันวาคม 25x5 เมื่อบริษัทได้รับดอกเบี้ยรับ บริษัทจะบันทึกบัญชีเช่นเดียวกับทุกปีที่ผ่านมาดังนี้

31 ธันวาคม 25x5

เดบิต เงินสด	2,500	
เครดิต ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด-หุ้นกู้		971
ดอกเบี้ยรับ		1,529

บันทึกดอกเบี้ยรับจากหุ้นกู้บริษัทแปด จำกัด (มหาชน)
และปรับบัญชีตราสารหนี้ให้แสดงราคาทุนตัดจำหน่าย

ต่อมาเมื่อบริษัทได้รับเงินสดจากการไถ่ถอนหุ้นกู้ของบริษัทแปด จำกัด (มหาชน) บริษัทจะบันทึกรายการในสมุดบัญชีดังนี้

เดบิต เงินสด	50,000	
เครดิต ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด-หุ้นกู้		50,000
บันทึกการรับเงินสดจากการไถ่ถอนหุ้นกู้ของบริษัทแปด จำกัด (มหาชน)		

อย่างไรก็ตาม ถ้าบริษัทมีความจำเป็นต้องขายเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด แม้จะไม่มีแผนการขายไว้ในการขายเงินลงทุน บริษัทจะต้องปรับปรุงบัญชีเงินลงทุนให้แสดงราคาทุนตัดจำหน่ายในวันที่ขาย การขายเงินลงทุนก่อนวันครบกำหนดไถ่ถอน อาจทำให้บริษัทมีกำไรหรือขาดทุน

ในกรณีที่กิจการซื้อที่ดินพร้อมอาคารโดยมีเจตนาที่จะใช้อาคาร กิจการควรแยกบันทึกต้นทุนของที่ดินและอาคาร และถ้าปรากฏว่าหลังจากได้ใช้อาคารไประยะหนึ่งมีเหตุอันควรทำให้กิจการตัดสินใจรื้อถอนอาคาร โดยที่อาคารยังมีมูลค่าตามบัญชีเหลืออยู่ กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีให้เป็นศูนย์ โดยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่มีการรื้อถอน แต่ถ้าซื้อที่ดินพร้อมอาคาร และมีเจตนาต้องการใช้ที่ดินเท่านั้น ต้นทุนของอาคารที่รื้อถอนจะต้องโอนมาเป็นต้นทุนของที่ดินด้วยโดยหักมูลค่าที่ขายได้เสียก่อน

อาคาร (Buildings)

การซื้ออาคารอาจจะซื้อพร้อมที่ดินหรือสร้างอาคารบนที่ดินที่มีอยู่แล้วหรือเช่าก็ได้ ในกรณีที่เป็นการซื้ออาคารพร้อมที่ดิน กิจการต้องแบ่งต้นทุนที่ซื้อมาว่าเป็นต้นทุนของอาคารและต้นทุนของที่ดินจำนวนเท่าใด เพราะว่าอาคารเป็นสินทรัพย์ที่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา แต่ที่ดินไม่ต้องคิดค่าเสื่อมราคา หลังจากนั้นถ้ามีการปรับปรุงอาคารก่อนใช้อาคาร ต้นทุนของอาคารก็จะรวมค่าปรับปรุงอาคาร เช่น ค่าซ่อมแซม ค่าทาสี ค่าตัดแปลงเพื่อให้ตรงกับวัตถุประสงค์ที่จะใช้งาน ในกรณีที่เป็นการสร้างอาคารโดยจ้างผู้รับเหมา ต้นทุนอาคารจะประกอบด้วยค่ารับเหมาก่อสร้าง ซึ่งประกอบด้วยค่าโครงสร้างอาคาร ค่าระบบไฟฟ้า ค่าระบบน้ำประปา ค่าระบบปรับอากาศ และค่าระบบสื่อสาร จะเห็นได้ว่าต้นทุนของอาคารได้รวมต้นทุนของส่วนประกอบที่มีอายุการให้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน ถ้าส่วนประกอบเหล่านั้นมีต้นทุนที่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของอาคาร กิจการต้องบันทึกต้นทุนของส่วนประกอบแต่ละส่วนแยกจากกันและคิดค่าเสื่อมราคาแยกจากกัน ยกเว้นในกรณีที่ส่วนประกอบเหล่านั้นมีอายุการให้ประโยชน์และใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเหมือนกัน

เครื่องจักรและอุปกรณ์ (Machinery and equipment)

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วในตอนต้นว่า ต้นทุนของเครื่องจักรและอุปกรณ์จะประกอบด้วยราคาซื้อสุทธิบวกรายจ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้สินทรัพย์มา อย่างไรก็ตาม ถ้าปรากฏว่าภายหลังจากที่ได้ใช้งานไประยะหนึ่ง กิจการต้องการเปลี่ยนสถานที่ตั้งใหม่และมีรายจ่ายเกี่ยวกับการติดตั้งใหม่ ถือว่าค่าติดตั้งใหม่เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้มีแนวคิดเกี่ยวกับการแยกส่วนประกอบของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (component approach) ถ้าส่วนประกอบแต่ละส่วนมีอายุการให้ประโยชน์ไม่เท่ากัน หรือกิจการจะได้รับประโยชน์ต่างกันจากการใช้ส่วนประกอบนั้น กรณีเช่นนี้ก็กิจการควรแยกบัญชีสำหรับส่วนประกอบนั้น เพื่อประโยชน์ในการบันทึกการบัญชีในภายหลัง ได้แก่ การคิดค่าเสื่อมราคา การเปลี่ยนแปลง การจำหน่ายออกจากบัญชี

ปี	รายการ	งบแสดงฐานะการเงิน				งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ		
		อาคาร	ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	กำไรสะสม	ค่าเสื่อมราคา	กำไร (ขาดทุน) จากการตีราคาสินทรัพย์	กำไร (ขาดทุน) เบ็ดเสร็จอื่น
25x5 ค.ศ. 31	ยอดคงเหลือก่อนตีราคาใหม่ โอนปีค่าเสื่อมราคาสะสมก่อนตีราคาใหม่ มูลค่าตามบัญชีก่อนการตีราคาใหม่ ตีราคาเพิ่มขึ้น 45,000 บาท (445,000 - 400,000) ยอดคงเหลือปลายปี 25x5	500,000	100,000	0				
		- 100,000	- 100,000					
		400,000	0					
		+ 45,000		+ 45,000				45,000
	445,000	0	+ 45,000					
25x6 ค.ศ. 31	ค่าเสื่อมราคา 23,000 บาท ปรับปรุงส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ยอดคงเหลือก่อนตีราคาใหม่ โอนปีค่าเสื่อมราคาสะสมก่อนตีราคาใหม่ มูลค่าตามบัญชีก่อนการตีราคาใหม่ ตีราคาลดลง 49,000 บาท (422,000 - 373,000) ยอดคงเหลือปลายปี 25x6	23,000	23,000	- 3,000	+ 3,000	23,000		
		445,000	23,000	42,000				
		- 23,000	- 23,000					
		422,000	0	42,000				
	- 49,000		- 42,000			(7,000)	(42,000)	
	373,000	0	0					
25x7 ค.ศ. 31	ค่าเสื่อมราคา 19,500 บาท โอนปีค่าเสื่อมราคาสะสมก่อนตีราคาใหม่ ยอดคงเหลือก่อนตีราคาใหม่ ตีราคาเพิ่มขึ้น 26,000 บาท (379,500 - 353,500) ยอดคงเหลือปลายปี 25x7	19,500	19,500	0		19,500		
		- 19,500	- 19,500					
		353,500	0					
		+ 26,000		+ 17,500				19,500
	379,500	0	19,000			6,500		
25x8 ค.ศ. 31	ค่าเสื่อมราคา 21,500 บาท ปรับปรุงส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ยอดคงเหลือก่อนตีราคาใหม่	21,500	21,500	- 1,500	+ 1,500	21,500		
		379,500	21,500	17,500				

ตัวอย่างที่ 15

วันที่ 1 มกราคม 25x1 ซื้อเครื่องตกแต่งโบราณราคา 500,000 บาท คาดว่าจะมีประโยชน์ 10 ปี

31 ธ.ค. 25x2 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเท่ากับ 325,000 บาท

31 ธ.ค. 25x4

กรณีที่ 1 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน 250,000 บาท

กรณีที่ 2 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน 300,000 บาท

กรณีที่ 3 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน 350,000 บาท

สมุดรายวันทั่วไป

25x1						
ม.ค. 1	บัญชีเครื่องตกแต่งโบราณ	500,000	-			
	บัญชีเงินสด			500,000	-	
	บันทึกการซื้อสินทรัพย์					
ธ.ค. 31	บัญชีค่าเสื่อมราคา	50,000	-			
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม			50,000	-	
	บันทึกค่าเสื่อมปี $x1 = 500,000/10 = 50,000$					
	ต่อปี					
25x2						
ธ.ค. 31	บัญชีค่าเสื่อมราคา	50,000	-			
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม			50,000	-	
	บันทึกค่าเสื่อมปี $x2 = 500,000/10 = 50,000$					
	ต่อปี					
	บัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า	75,000	-			
	บัญชีค่าเผื่อการด้อยค่า			75,000	-	
	บันทึกการด้อยค่าของสินทรัพย์ (มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเท่ากับ 325,000 บาท)					
25x3						
ธ.ค. 31	บัญชีค่าเสื่อมราคา	40,625	-			
	บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม			40,625	-	
	บันทึกค่าเสื่อมปี $x3 = 325,000/8 = 40,625$					
	ต่อปี					

สมุดรายวันทั่วไป

25x3					
ธ.ค. 31	บัญชีค่าเสื่อมราคา บัญชีค่าเสื่อมราคาสะสม บันทึกค่าเสื่อมปี $x4 = 325,000/8 = 40,625$ ต่อปี	40,625	-	40,625	-

31 ธ.ค. 25x4 มูลค่าตามบัญชี = $325,000 - 40,625 - 40,625 = 243,750$
 มูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็นหากไม่เคยรับรู้ขาดทุนจากการด้อยค่ามาก่อนเท่ากับ
 300,000 บาท ($500,000 - 50,000 \times 4$ ปี = 300,000 บาท)

กรณีที่ 1 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน 250,000 บาท (กลับรายการขาดทุน $243,750 - 250,000 = 6,250$ บาท)

กรณีที่ 2 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน 300,000 บาท (กลับรายการขาดทุน $243,750 - 300,000 = 56,250$ บาท)

กรณีที่ 3 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน 350,000 บาท หากกลับรายการขาดทุน ($243,750 - 350,000$) 106,250 บาท เพื่อเพิ่มมูลค่าตามบัญชีให้เท่ากับ 350,000 บาท จะทำให้มูลค่าตามบัญชีสูงกว่าราคา
 ที่ควรเป็นหากไม่เคยรับรู้ขาดทุนจากการด้อยค่ามาก่อน 300,000 บาท ดังนั้น การกลับผลขาดทุนจาก
 การด้อยค่าจะทำได้เพียง 56,250 บาทเท่านั้น
 การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

25x4					
ธ.ค. 31	กรณีที่ 1 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน 250,000 บาท บัญชีค่าเผื่อการด้อยค่า บัญชีกำไรจากการกลับบัญชีผลขาดทุน จากการด้อยค่า บันทึกกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าไม่เกิน ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เคยรับรู้เป็น ค่าใช้จ่ายในงวดก่อน	6,250	-	6,250	-

สมุดรายวันทั่วไป

25x4	กรณีที่ 2 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน					
ธ.ค. 31	300,000 บาท บัญชีค่าเผื่อการด้อยค่า บัญชีกำไรจากการกลับบัญชีผลขาดทุน จากการด้อยค่า บันทึกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าไม่เกิน ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เคยรับรู้เป็น ค่าใช้จ่ายในงวดก่อน	56,250	-		56,250	-
25x4	กรณีที่ 3 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน					
ธ.ค. 31	350,000 บาท บัญชีค่าเผื่อการด้อยค่า บัญชีกำไรจากการกลับบัญชีผลขาดทุน จากการด้อยค่า บันทึกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าไม่เกิน ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เคยรับรู้เป็น ค่าใช้จ่ายในงวดก่อน ทั้งนี้มูลค่าตามบัญชีของ สินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการกลับบัญชีผลขาดทุน จากการด้อยค่าต้องไม่สูงกว่าราคามูลค่าตาม บัญชีที่ควรเป็นหากกิจการไม่เคยรับรู้ผลขาดทุน จากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้นในงวดก่อน	56,250	-		56,250	-

ตัวอย่างที่ 16

กิจการมีที่ดินราคาทุน 100 ล้านบาท ในปี 25x1 ได้มีการตีราคาเพิ่มขึ้นเป็น 120 ล้านบาท ในปี 25x5 มีข้อบ่งชี้ว่าที่ดินนี้อาจเกิดการด้อยค่า (ราคาตลาดของที่ดินลดลงเกินกว่าที่ควรเป็น) กิจการจึงได้มีการประเมินการด้อยค่าของที่ดินนี้ โดยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากที่ดินเท่ากับ 90 ล้านบาท ต่อมา ในปี 25x8 มีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าการด้อยค่าที่เคยมีได้หมดไป โดยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนมีจำนวน 110 ล้านบาท การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้