

แผนบริหารการสอนประจำบทที่ 9

หัวข้อเนื้อหา

ประกอบด้วยเนื้อหาสำคัญดังนี้

1. การบัญชีหนี้สิน
2. การบัญชีส่วนของผู้ถือหุ้น

วัตถุประสงค์เชิงพฤติกรรม

เมื่อได้ศึกษาบทที่ 9 แล้ว ผู้เรียนสามารถ

1. อธิบาย จำแนกประเภทหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นได้
2. ทำการบันทึกบัญชีในสมุดรายการขั้นต้น หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นได้
3. แสดงรายการหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นในงบการเงินได้

วิธีการสอนและกิจกรรมการเรียนการสอน

วิธีสอนมีวิธีการดังนี้

1. วิธีสอนแบบลงมือปฏิบัติในเนื้อหาหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น
2. วิธีสอนแบบใช้กรณีศึกษาเพื่อให้เกิดการเรียนรู้การจัดทำบัญชีในสถานการณ์จริงทั้งกิจการ

เจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วน และบริษัทจำกัด

กิจกรรมการเรียนการสอนมีดังต่อไปนี้

1. ให้ผู้เรียนเตรียมความพร้อมในการสรุปเนื้อหาหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น
2. ให้ผู้เรียนบันทึกบัญชีหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น
3. ให้ผู้เรียนฝึกใช้กรณีศึกษาจากสถานการณ์จริงมาปรับในภาคทฤษฎี

สื่อการเรียนการสอน

สื่อการเรียนการสอนประกอบด้วยสื่อดังนี้

1. เอกสารประกอบการสอนบทที่ 9 หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น
2. ใช้กรณีศึกษาจากกิจการที่ดำเนินงานในธุรกิจ และจากเว็บไซต์ www.set.or.th
3. แบบฝึกหัดประจำบทที่ 9

การวัดและการประเมินผล

การวัดผลและการประเมินผล ประกอบด้วย

1. ประเมินผลจากการสรุบน้ำหนักนี้สิน และส่วนของเจ้าของ
2. ประเมินผลจากการบันทึกบัญชีนี้สิน และส่วนของเจ้าของ
3. ประเมินผลแก้ปัญหากรณีศึกษาบัญชีนี้สิน และส่วนของเจ้าของ

บทที่ 9

การบัญชีหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

การบัญชีหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น เป็นองค์ประกอบหนึ่งที่ใช้แสดงในงบแสดงฐานะการเงินเพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้ทราบถึงสถานการณ์ด้านหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นว่ามีการเคลื่อนไหวอย่างไร ณ วันที่แสดงรายการ การบัญชีหนี้สินเป็นภาระที่กิจการต้องจ่ายชำระตามเงื่อนไขอาจจ่ายเป็นสินทรัพย์หรือบริการก็ได้ หนี้สินจำแนกเป็นหนี้สินหมุนเวียนที่ต้องมีการจ่ายชำระหนี้ภายใน 1 รอบระยะเวลาบัญชี เมื่อจ่ายชำระต้องมีการคำนวณดอกเบี้ยจ่ายขึ้นตามเงื่อนไขที่ได้กำหนดไว้ตั้งแต่วันที่เกิดหนี้สินนั้น หรือการชำระหนี้เป็นบริการต้องมีการกำหนดไว้ในเงื่อนไขเช่นเดียวกัน หนี้สินไม่หมุนเวียนเป็นหนี้ที่มีกำหนดชำระหนี้ยาวนานเกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชีการเกิดหนี้สินไม่หมุนเวียนอาจเกิดขึ้นจากการกู้ยืม การซื้อสินทรัพย์หรือการออกจำหน่ายหุ้นกู้ ซึ่งเมื่อมีหนี้สินไม่หมุนเวียนแล้วกิจการต้องทำการปรับหนี้สินให้เป็นปัจจุบันที่แสดงถึงการชำระหนี้ หนี้ที่คงค้างอยู่ หรือหนี้ที่มีการปรับมูลค่าในอนาคต ในส่วนของผู้ถือหุ้นนั้นเป็นการแสดงส่วนที่นำสินทรัพย์หักออกจากหนี้สินแล้ว ซึ่งการเปลี่ยนแปลงของส่วนของผู้ถือหุ้นจะมีทั้งในส่วนของการนำสินทรัพย์มาลงทุน การได้รับกำไรจากการดำเนินงาน การถอนทุนของผู้ถือหุ้น การจ่ายเงินปันผลให้ผู้ร่วมลงทุน ตลอดจนการจัดสรรกำไรที่เกิดขึ้นให้เป็นไปตามข้อตกลงการดำเนินงานกิจการ

การบัญชีหนี้สิน

หนี้สินเป็นส่วนประกอบหนึ่งของการดำเนินงานที่ต้องแสดงไว้ในงบแสดงฐานะการเงิน หนี้สินเกิดขึ้นได้จากสาเหตุของการที่กิจการนำเงินสดหรือสินทรัพย์ของบุคคลอื่นมาใช้และมีภาระที่จะต้องชดเชยคืนในภายหลังตามเงื่อนไขที่ได้ตกลงกัน หนี้สิน (liability) หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตและการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้เกิดการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (พงศพรต ฉัตรภรณ์, วชิระ บุญเนตร, แพรกีระสุนทรพงษ์ และประภาภรณ์ เกียรติกุลวัฒนา, 2561, 181) หนี้สินแบ่งตามระยะเวลาการจ่ายชำระเงินได้เป็น 2 ประเภทได้แก่ หนี้สินหมุนเวียน และหนี้สินไม่หมุนเวียน

1. หนี้สินหมุนเวียน

หนี้สินหมุนเวียนเป็นหนี้สินที่มีกำหนดระยะเวลาในการชำระหนี้คืนภายใน 1 รอบระยะเวลาบัญชี รายการที่จัดเป็นหนี้สินหมุนเวียนได้แก่ เงินเบิกเกินบัญชี เงินกู้ระยะสั้น เจ้าหนี้การค้า ตัวเงินจ่าย รายได้รับล่วงหน้า ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย เป็นต้น

1.1 เงินเบิกเกินบัญชี (overdraft account) เป็นข้อตกลงระหว่างกิจการกับธนาคารในการให้สิทธิเบิกเงินเกินกว่ายอดเงินฝากที่มีอยู่ในธนาคารของกิจการประเภทกระแสรายวัน การทำข้อตกลงดังกล่าว กิจการต้องชำระดอกเบี้ยในส่วนที่เกินบัญชีซึ่งเป็นดอกเบี้ยที่ค่อนข้างจะสูง หากกิจการทำข้อตกลงการเบิกเกินบัญชีไว้กับธนาคารไม่ควรใช้เวลานาน หากมีความจำเป็นต้องใช้เงินควรทำในลักษณะเงินกู้ยืมระยะสั้นจะทำให้เสียดอกเบี้ยน้อยกว่าเงินเบิกเกินบัญชี

1.2 เงินกู้ระยะสั้น (short-term loan) เป็นการกู้ยืมเงินที่มีระยะเวลาการชำระหนี้คืนภายใน 1 รอบระยะเวลาบัญชี เงินกู้ระยะสั้นจากธนาคารอาจมีระยะเวลา 3 เดือน 6 เดือนหรือ 8 เดือนตามข้อตกลง เพื่อเป็นการกำหนดเวลาชำระหนี้พร้อมดอกเบี้ยให้ชัดเจน การบันทึกบัญชีเมื่อมีการเงินกู้ระยะสั้นบันทึกเช่นเดียวกับการกู้ยืมประเภทอื่นเพียงแต่ระบุระยะเวลาในการชำระคืนพร้อมอัตราดอกเบี้ยจ่าย

ตัวอย่างที่ 9-1 บริษัทสามารถ จำกัด กู้เงินจากธนาคารกรุงเทพ จำกัดโดยทำสัญญาในวันที่ 30 เมษายน 2561 จำนวน 300,000 บาท ระยะเวลา 6 เดือนอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 3 ต่อปี เมื่อครบกำหนดชำระหนี้พร้อมดอกเบี้ยจ่าย

วัน เดือน ปี		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เมษายน	30	เงินสด	110	300,000	-		
		เจ้าหนี้เงินกู้-ธนาคาร	210			300,000	-
		กู้เงินจากธนาคารระยะเวลา 6 เดือน					
		อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 3					
ตุลาคม	31	เจ้าหนี้เงินกู้-ธนาคาร	210	300,000	-		
		ดอกเบี้ยจ่าย	510	4,500	-		
		เงินสด	110			304,500	-
		จ่ายชำระหนี้เงินกู้					

1.3 เจ้าหนี้การค้า (accounts payable) เป็นการนำสินค้าจากเจ้าหนี้มาก่อนแล้ว ชำระเงินในภายหลัง เจ้าหนี้การค้า หมายถึง หนี้สินอันเกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการเป็นเงินเชื่อโดยมีเงื่อนไขการชำระหนี้ตามตกลงกัน เช่น 60 วัน 30 วัน หรือตามเงื่อนไข 2/10,n/30 เป็นต้น (กชกร เฉลิมกาญจนา และจุฑาทิพ อัสสะบำรุงรัตน์, 2550, 208) เจ้าหนี้การค้าไม่มีการคิดดอกเบี้ยภายในระยะเวลาตามเงื่อนไขที่กำหนด แต่ถ้าต้องการให้ชำระหนี้เร็วเจ้าหนี้อาจนำเอาระบบส่วนลดมาใช้เพื่อจูงใจให้ชำระเร็วขึ้น การบัญชีเกี่ยวกับเจ้าหนี้การค้าเริ่มจากการซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ ได้แก่

การบันทึกเจ้าหนี้การค้าพร้อมจำนวนเงินและเงื่อนไขการเป็นหนี้ การจ่ายชำระหนี้ซึ่งมีทั้งกรณีได้รับส่วนลดจากการจ่ายตามเงื่อนไขเวลา และกรณีไม่ได้รับส่วนลด

ตัวอย่างที่ 9-2 บริษัทกั๊กวานไพร์ จำกัด ติดต่อซื้อสินค้าจากร้านมรกต เมื่อ 1 มีนาคม 2561 จำนวน 50,000 บาท เงื่อนไข 2/10, n/30 ต่อมาเมื่อวันที่ 10 มีนาคม 2561 บริษัทกั๊กวานไพร์ จำกัด ได้ชำระหนี้ให้แก่ร้านมรกต

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
มี.ค 1	ซื้อสินค้าหรือสินค้า	520	50,000 -	
	เจ้าหนี้ - ร้านมรกต	210		50,000 -
	ซื้อสินค้า 50,000 บาท เงื่อนไข 2/10 ,n/30			
10	เจ้าหนี้ - ร้านมรกต	210	50,000 -	
	เงินสด	110		49,000 -
	ส่วนลดรับหรือสินค้า	530		1,000 -
	ชำระหนี้ที่อยู่ในเงื่อนไขได้รับส่วนลด 2 %			

ตัวอย่างที่ 9-3 จากโจทย์ตัวอย่างที่ 9-2 สมมติเพิ่มเติมว่ากิจการจ่ายชำระหนี้ในวันที่ 15 มีนาคม 2561 กิจการจะบันทึกรายการได้ดังนี้

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
มี.ค 15	เจ้าหนี้	210	50,000 -	
	เงินสดหรือเงินฝากธนาคาร	110		50,000 -
	บันทึกการชำระหนี้ไม่ได้รับส่วนลด			

1.4 ตัวเงินจ่าย (notes payable) ตัวเงินจ่ายเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนที่มีการระบุเป็นลายลักษณ์อักษรถึงจำนวนหนี้ ดอกเบี้ย ระยะเวลาการครบกำหนดไว้ในตัวเงิน ตัวเงินจ่าย หมายถึง คำมั่นสัญญาเป็นลายลักษณ์อักษรโดยปราศจากเงื่อนไขซึ่งกิจการรับจะชำระเงินจำนวนที่แน่นอนให้แก่อีกบุคคลหนึ่งในเวลาที่ถึงกำหนด (อรุณี อย่างธารา, อรสา วีระประดิษฐ์, สุพิชญ์ชญา เหล่าธรรมทัศน์ และวิภาดา ตันติประภา, 2554, 10-2) ตัวเงินจ่ายอาจเป็นตัวแลกเงิน ตัวสัญญาใช้เงิน หรือเช็คที่ส่งให้ธนาคารจ่ายเงินเป็นเอกสารที่แสดงภาระการเป็นหนี้ที่ต้องชดใช้ตัวเงินจ่ายมักเกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการและยังไม่ต้องจ่ายเงินสดทันที เช่น การสั่งซื้อสินค้าจากในและต่างประเทศ ผู้ซื้ออาจจะขอให้ธนาคารจ่ายเงินให้ผู้ขายโดยผู้ซื้อจะรับรองตัวแลกเงินที่มีกำหนดเวลาที่แน่นอนให้ธนาคาร หรือเกิดจาก

การชำระหนี้ค่าซื้อสินค้า ค่าซื้อสินทรัพย์ เช่น ซื้อที่ดิน อาคาร เครื่องจักร โดยออกตั๋วแลกเงินคือ ตั๋วเงินจ่าย หรือออกตั๋วสัญญาใช้เงิน นอกจากนี้อาจเกิดจากการขอกู้เงินกับสถาบันการเงินและหรือเกิดจากการนำเช็คของกิจการไปขายลด เป็นต้น ตั๋วเงินจ่ายชนิดมีดอกเบี้ยจะมีการคำนวณดอกเบี้ยจ่ายเมื่อตัวครบกำหนด ซึ่งมีสูตรการคำนวณเช่นเดียวกับการคำนวณดอกเบี้ยปกติ

$$\text{ดอกเบี้ยจ่าย} = \text{เงินต้น} \times \text{อัตราดอกเบี้ย} \times \text{ระยะเวลา}$$

ภาพที่ 9-1 สูตรการคำนวณดอกเบี้ยจ่าย

ตัวอย่างที่ 9-4 เมื่อวันที่ 1 มิถุนายน 2561 บริษัทบุษบา จำกัด ออกตั๋วเงินจ่าย 40,000 บาท เพื่อชำระหนี้ค่าซื้อสินค้า อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5 อายุตั๋ว 6 เดือน บันทึกบัญชีเมื่อออกตั๋วเงินจ่าย

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
มิ.ย 1	เจ้าหน้าที่การค้า	210	40,000	-
	ตั๋วเงินจ่าย	220		40,000
	ออกตั๋วเงินจ่ายชำระหนี้ค่าสินค้า 40,000 อายุตั๋ว 6 เดือน อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5			
ธ.ค 1	ตั๋วเงินจ่าย	220	40,000	-
	ดอกเบี้ยจ่าย	510	1,000	-
	เงินสด	110		41,000
	จ่ายชำระตั๋วเงินพร้อมดอกเบี้ย			

นอกจากการออกตั๋วเงินจ่ายเพื่อชำระหนี้ค่าซื้อสินค้าแล้วยังได้มีการออกตั๋วเพื่อกู้ยืมเงินหรือการซื้อสินทรัพย์อื่น

ตัวอย่างที่ 9-5 บริษัทเงินยวง จำกัด รับรองตั๋วเงินจ่ายในปี 2561 ดังนี้

เมษายน 5 ซื้อสินค้า 730,000 บาท รับรองตั๋วเงินอายุ 90 วัน ดอกเบี้ยร้อยละ 6 ต่อปี ให้นำยืมประมวลเป็นการชำระหนี้

พฤษภาคม 1 กู้เงินจากธนาคารกรุงธน จำกัด จำนวน 850,000 บาท ออกตั๋วเงินอายุ 7 เดือน ดอกเบี้ยร้อยละ 9 ต่อปี นำเงินฝากเข้าบัญชีกระแสรายวัน

กันยายน 1 ซื้อเครื่องจักรราคา 800,000 บาทออกตั๋วเงินอายุ 3 เดือน อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 8

ตัวเงินจ่ายถึงกำหนด การจ่ายชำระหนี้มีการคำนวณดอกเบี้ย และบันทึกการจ่ายเงินตามตัว
ตัวอย่างที่ 9-6 จากโจทย์ตัวอย่างที่ 9-5 บันทึกตัวเงินจ่ายครบกำหนด

วัน เดือนปี		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เมษายน	5	ซื้อสินค้า	510	730,000	-		
		ตัวเงินจ่าย	210			730,000	-
		ซื้อสินค้า 730,000 บาทตัวเงินอายุ 90 วัน ดอกเบี้ยร้อยละ 6 ต่อปี					
พฤษภาคม	1	เงินฝากกระแสรายวัน	120	850,000	-		
		ตัวเงินจ่าย	210			850,000	-
		กู้เงินธนาคาร 850,000 รับรองตัวเงิน อายุ 7 เดือน ดอกเบี้ยร้อยละ 9 ต่อปี					
กันยายน	1	เครื่องจักร	130	800,000	-		
		ตัวเงินจ่าย	210			800,000	-
		ซื้อเครื่องจักรราคา 800,000 บาท ออกตัว อายุ 3 เดือน ดอกเบี้ยร้อยละ 8 ต่อปี					
กรกฎาคม	4	ตัวเงินจ่าย	210	730,000	-		
		ดอกเบี้ยจ่าย $(730,000 \times 6 / 100 \times 90 / 365)$	510	10,800	-		
		เงินสด	110			740,800	-
		จ่ายชำระหนี้ที่ครบกำหนดพร้อมดอกเบี้ย					
ธันวาคม	1	ตัวเงินจ่าย	210	850,000	-		
		ดอกเบี้ยจ่าย $(850,000 \times 9 / 100 \times 7 / 12)$	510	44,625	-		
		เงินสด	110			894,625	-
		จ่ายชำระหนี้ที่ครบกำหนดพร้อมดอกเบี้ย					
		ตัวเงินจ่าย	210	800,000	-		
		ดอกเบี้ยจ่าย $(800,000 \times 8 / 100 \times 3 / 12)$	510	16,000	-		
		เงินสด	110			816,000	-
		จ่ายชำระหนี้ที่ครบกำหนดพร้อมดอกเบี้ย					

1.5 รายได้รับล่วงหน้า (unearned revenue) เป็นจำนวนเงินที่กิจการได้รับจากลูกค้า เพื่อการส่งมอบสินค้าหรือบริการในอนาคต เช่น ค่าเช่ารับล่วงหน้า ค่าบริการรับล่วงหน้า เป็นต้น (พงศ์พรต ฉัตรภรณ์, วชิระ บุญเนตร, แพร กิระสุนทรพงษ์ และประภาภรณ์ เกียรติกุลวัฒนา, 2561, 183) เงินที่รับล่วงหน้าจากลูกค้ายังไม่ถือเป็นรายได้แต่ถือเป็นหนี้สิน กิจการจะรับรู้รายได้ก็ต่อเมื่อได้ส่งมอบสินค้าให้ลูกค้าเรียบร้อยแล้ว รายได้รับล่วงหน้าส่วนที่ครบกำหนดชำระในงวดบัญชีหน้า จะแสดงรายการเป็นหนี้สินหมุนเวียน (อรุณี อย่างธารา, อรสา วีระประดิษฐ์, สุพิชญ์ชญา เหล่าธรรมทัศน์ และวิภาดา ตันติประภา, 2555, 10-8) การบันทึกบัญชีเมื่อรับเงินเป็นรายได้รับล่วงหน้าเดบิตเงินสด เครดิตรายได้รับล่วงหน้า

1.6 ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย (accrued expense) เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นแล้วแต่กิจการยังไม่ได้ชำระเงิน เช่น ค่าน้ำค่าไฟค้างจ่าย ค่าเช่าค้างจ่าย ค่าโฆษณาค้างจ่าย เป็นต้น ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย ถือเป็นหนี้สินหมุนเวียนที่ต้องมีการชำระคืนภายใน 1 ปี ค่าใช้จ่ายที่ยังไม่จ่ายถือเป็นหนี้สินที่กิจการต้องจ่าย เมื่อจ่ายแล้วจึงถือว่าเป็นค่าใช้จ่าย การบันทึกบัญชีเดบิตค่าใช้จ่าย เครดิตค่าใช้จ่ายค้างจ่าย

2. หนี้สินไม่หมุนเวียน

หนี้สินไม่หมุนเวียน (noncurrent liabilities) เป็นหนี้สินที่มีกำหนดชำระหนี้คืนเกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี แสดงในงบแสดงฐานะการเงินเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน เช่น เงินกู้ระยะยาว หุ้นกู้ ภาระผูกพันอื่น เป็นต้น

2.1 เงินกู้ระยะยาว เป็นสัญญาเงินกู้ที่มีระยะเวลาการชำระหนี้คืนเกินกว่า 1 ปี อาจมีการนำอสังหาริมทรัพย์หรือหลักทรัพย์อื่นไปค้ำประกันเงินกู้ก็ได้ หากเงินกู้ระยะยาวมีบางส่วนที่ครบกำหนดชำระหนี้ภายใน 1 ปีให้ปรับยอดหนี้เป็นหนี้สินหมุนเวียน ส่วนที่เกินกว่านั้นยังคงถือเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน เงินกู้ระยะยาวอาจเกิดขึ้นจากการซื้อสินทรัพย์หรือกู้ยืมเงินมาใช้ดำเนินกิจการก็ได้ โดยมีการระบุงวดการชำระคืน ดอกเบี้ยจ่ายไว้ในสัญญาการกู้ยืมด้วย

ตัวอย่างที่ 9-7 บริษัทแสงนภา จำกัด 1 มกราคม 2561 ซื้ออาคารสำนักงาน 15,000,000 ทำสัญญาผ่อนชำระ 5 งวด ๆ ละเท่ากันทุกวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 10 ต่อปี

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
ม.ค. 1	อาคาร	140	15,000,000	-
	เงินกู้ระยะยาว	230		15,000,000
	ซื้ออาคารผ่อน 5 งวด อัตราดอกเบี้ย ร้อยละ 10 ต่อปี			

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
ธ.ค 31	เงินกู้ระยะยาว	230	3,000,000 -	
	ดอกเบี้ยจ่าย (15,000,000x10/100)	510	1,500,000 -	
	เงินสด	110		4,500,000 -
	จ่ายชำระเงินกู้พร้อมดอกเบี้ย			

2.2 หุ้นกู้ เป็นสัญญาที่เป็นลายลักษณ์อักษรที่ผู้ออกหุ้นกู้สัญญาว่าจะจ่ายเงินให้เท่ากับราคาตามมูลค่าซึ่งเป็นจำนวนที่ระบุไว้ในใบหุ้นเมื่อหุ้นกู้ครบกำหนด และการจ่ายดอกเบี้ยให้จ่ายตามอัตราที่ระบุไว้ในใบหุ้น (อรุณี อย่างธารา, อรสา วีระประดิษฐ์, สุพิชญ์ชญา เหล่าธรรมทัศน์ และวิภาดา ตันติประภา, 2555, 10-12) การบันทึกบัญชีในวันที่มีการออกหุ้นกู้ได้รับเงินจากการออกหุ้น การคำนวณดอกเบี้ยจ่ายเมื่อมีการจ่ายดอกเบี้ยเมื่อครบกำหนด

ตัวอย่างที่ 9-8 บริษัทพรพรรณ จำกัด เมื่อ 1 มกราคม 2561 ได้ออกหุ้นกู้มูลค่า 2,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5 ต่อปี ออกจำหน่ายราคาเท่ากับมูลค่า บริษัทจ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 กรกฎาคม และ 1 มกราคมของทุกปี บันทึกบัญชีปี 2561

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
ม.ค. 1	เงินสด	110	2,000,000 -	
	หุ้นกู้	310		2,000,000 -
	ออกหุ้นกู้ 2,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5 ต่อปี			
ก.ค 1	ดอกเบี้ยจ่าย (2,000,000x5/100x6/12)	510	50,000 -	
	เงินสด	110		50,000 -
	จ่ายดอกเบี้ยหุ้นกู้			

2.3 ภาระผูกพันอื่น เป็นภาระที่กิจการอาจต้องมีการจ่ายเงินในอนาคต เช่น ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงานเป็นหนี้สินที่กิจการต้องจ่ายให้พนักงานเมื่อเลิกจ้างหรือเมื่อเกษียณอายุโดยจ่ายด้วยจำนวนเงินที่กฎหมายกำหนดภาระผูกพันที่ต้องมีการชำระเกินกว่า 1 ปีถือเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน (พงศ์พรต ฉัตรภรณ์, วชิระ บุญเนตร, แพร กีระสุนทรพงษ์ และประภาภรณ์ เกียรติกุลวัฒนา, 2561, 186)

การบัญชีส่วนของผู้ถือหุ้น

การบัญชีส่วนของผู้ถือหุ้น เป็นส่วนประกอบในงบแสดงฐานะการเงินตามสมการบัญชี ส่วนของผู้ถือหุ้นจะเป็นส่วนคงเหลือในสินทรัพย์หลังจากหักหนี้สินออกแล้ว ส่วนของผู้ถือหุ้น หมายถึง เงินสดหรือสินทรัพย์อื่นที่ผู้กำลังจะเป็นเจ้าของนำมาลงทุนในการดำเนินกิจการ รวมทั้ง เงินสด และสินทรัพย์ส่วนที่เพิ่มขึ้นหรือที่ลดลงอันเนื่องจากการดำเนินงาน ส่วนของผู้ถือหุ้นแบ่งตามลักษณะกิจการได้ 3 ประเภท ส่วนของผู้ถือหุ้นคนเดียว ส่วนของผู้ถือหุ้นห้างหุ้นส่วน และส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัท

1. ส่วนของผู้ถือหุ้นคนเดียว

ส่วนของผู้ถือหุ้นคนเดียว คือ กิจการที่มีบุคคลคนเดียวเป็นเจ้าของ เป็นธุรกิจขนาดเล็ก เจ้าของเป็นผู้นำเงินสดหรือสินทรัพย์มาลงทุนแต่เพียงคนเดียว บริหารกิจการด้วยตนเองเมื่อดำเนินกิจการไปแล้วผลการดำเนินงานมีกำไรหรือขาดทุนเกิดขึ้นผู้เป็นเจ้าของรับแต่เพียงผู้เดียวการบัญชีส่วนของผู้ถือหุ้นคนเดียว ประกอบด้วยเมื่อนำเงินสดหรือสินทรัพย์มาลงทุนครั้งแรกหรือมีการเพิ่มทุนการถอนทุนหรือนำสินทรัพย์ไปใช้ส่วนตัว ปิดบัญชีเพื่อหาผลการดำเนินงาน และแสดงในงบแสดงฐานะการเงิน

ตัวอย่างที่ 9-9 ร้านศิวาลัย พาณิชย์เปิดกิจการจำหน่ายของเด็กเล่น มีนายศิวะเป็นเจ้าของ รายการค้าที่เกิดขึ้นในเดือนมกราคม 2561 มีดังนี้

มกราคม 1 นายศิวะนำเงินสด 500,000 บาท อาคารพาณิชย์ 2,000,000 บาท และรถยนต์ 700,000 บาท
มาลงทุน

มีนาคม 30 นายศิวะถอนเงินสดไปใช้ส่วนตัว 30,000 บาท

ธันวาคม 31 เมื่อปิดบัญชีกิจการมีกำไรจากการดำเนินงาน 500,000 บาท

ให้ทำ บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป และแสดงรายการส่วนของผู้ถือหุ้นในงบแสดงฐานะการเงิน ข้อมูลเพิ่มเติมกิจการมีหนี้สิน 200,000 บาท เงินสด ปลายงวด 1,170,000 บาท

วันเดือนปี		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
ม.ค.	1	เงินสด	110	500,000	-		
		อาคาร	120	2,000,000	-		
		ยานพาหนะ	130	700,000	-		
		ทุน - นายศิวะ	310			3,200,000	-
		บันทึกนำเงินสดและสินทรัพย์มาลงทุน					
มี.ค.	30	ถอนใช้ส่วนตัว	320	30,000	-		
		เงินสด	110			30,000	-
		บันทึกการนำเงินสดไปใช้ส่วนตัว					
ธ.ค.	31	กำไรขาดทุน	330	500,000	-		
		ทุน- นายศิวะ	310			500,000	-
		บันทึกผลกำไรขาดทุนจากการดำเนินงาน					

ร้านศิวาลัยพาณิชย์

งบแสดงฐานะทางการเงิน

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2561

สินทรัพย์

เงินสด		1,170,000
อาคาร		2,000,000
ยานพาหนะ		<u>700,000</u>
		<u>3,870,000</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
	หนี้สิน	200,000
	ส่วนของผู้ถือหุ้น	
ทุน - นายศิวะ		3,200,000
บวก กำไรสุทธิ		<u>500,000</u>
		3,700,000
หัก ถอนใช้ส่วนตัว		<u>30,000</u>
		<u>3,670,000</u>
		<u>3,870,000</u>

2. ส่วนของเจ้าของห้างหุ้นส่วน

ลักษณะของห้างหุ้นส่วนคือ กิจการซึ่งมีบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไปตกลงทำสัญญาจะร่วมทุนกันทำกิจการค้า โดยมีวัตถุประสงค์จะแบ่งกำไรหรือขาดทุนที่ได้จากการทำกิจการร่วมกัน การบัญชี ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนจะต้องนำเงินสดหรือสินทรัพย์มาลงทุน การบันทึกรายการบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนจะต้องมีการตกลงกันว่าสินทรัพย์หรือหนี้สินที่นำมาร่วมทุนนั้นจะใช้ราคาใดเป็นราคาที่บ้านที่บัญชีรวมทั้งข้อตกลงอื่นที่มีขึ้นก่อนการประกอบกิจการ

ตัวอย่างที่ 9.10 เมื่อวันที่ 1 มีนาคม 2561 นายอาทิตย์และนางสาวดวงจันทร์ได้ตกลงลงทุนจัดตั้งห้างหุ้นส่วน โดยนายอาทิตย์นำเงินสดมาลงทุน 100,000 บาท นางสาวดวงจันทร์ 300,000 บาท การลงทุนในการประกอบธุรกิจบันทึกดังนี้

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
มี.ค. 1	เงินสดหรือเงินฝากธนาคาร	110	400,000	-
	ทุน-นายอาทิตย์	310		100,000
	ทุน-นางสาวดวงจันทร์	311		300,000
	นายอาทิตย์และนางสาวดวงจันทร์นำเงินสดมาลงทุนในห้างหุ้นส่วน			

ในบางครั้งผู้เป็นหุ้นส่วนอาจมีการตกลงกันที่จะนำสินทรัพย์อื่นนอกเหนือจากเงินสดมาลงทุนร่วมกันโดยต้องมีการตกลงกันล่วงหน้าว่าสินทรัพย์ที่จะนำมาลงทุนนั้นจะเลือกใช้ราคาใดในการบันทึกบัญชีอาจใช้ราคาตามบัญชีเป็นราคาทุนที่ซื้อเข้าหักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสม หรือใช้ราคาตามตลาดหรือราคายุติธรรมหมายถึงราคา ณ ปัจจุบันที่จำหน่ายได้ อยู่ที่เงื่อนไขของการทำสัญญาร่วมกัน

ตัวอย่างที่ 9.11 เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2561 นายสมชายและนางสาวสมหญิง ตกลงนำสินทรัพย์และหนี้สินมาร่วมลงทุน ดังนี้

	ราคาตามบัญชี	ราคายุติธรรม
เงินสด	350,000	350,000
ลูกหนี้-การค้า	650,000	620,000
สินค้าคงเหลือ	1,500,000	1,270,000
วัสดุสิ้นเปลือง	9,000	9,000
เจ้าหนี้การค้า	-	240,000

นางสาวสมหญิงนำสินทรัพย์และหนี้สินมาลงทุนดังนี้

	ราคาตามบัญชี	ราคายุติธรรม
เงินสด	170,000	170,000
สินค้าคงเหลือ	1,000,000	910,000
ที่ดิน	2,520,000	2,520,000
อาคาร	1,000,000	1,000,000
เจ้าหนี้การค้า	450,000	450,000
เจ้าหนี้-โดยมีจำนอง	2,620,000	2,620,000

สมชายและสมหญิงตกลงกันบันทึกสินทรัพย์ที่นำมาลงทุนตามราคายุติธรรม

วัน	เดือนปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
ก.ค.	1	เงินสด	110	350,000	-
		ลูกหนี้-การค้า	120	620,000	-
		สินค้าคงเหลือ	130	1,270,000	-
		วัสดุสิ้นเปลือง	140	9,000	-
		เจ้าหนี้การค้า	210		240,000
		ทุน-นายสมชาย	310		2,009,000
		สมชายนำสินทรัพย์และหนี้สินมาลงทุน			
		เงินสด	110	170,000	-
		สินค้าคงเหลือ	120	910,000	-
		ที่ดิน	130	2,520,000	-
		อาคาร	140	1,000,000	-
		เจ้าหนี้การค้า	210		450,000
		เจ้าหนี้-โดยมีจำนอง	211		2,620,000
		ทุน-นางสาวสมหญิง	311		1,530,000
		นำสินทรัพย์และหนี้สินมาลงทุน			

การเพิ่มทุน ลดทุนหรือถอนใช้ส่วนตัวจะบันทึกในบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเช่นเดียวกันโดยบันทึกบัญชีเพิ่มทุน ลดทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนที่ทำการเพิ่มหรือลดทุนนั้น

ตัวอย่างที่ 9-12 จากโจทย์ตัวอย่างที่ 9-11 สมมติว่า เมื่อวันที่ 1 กันยายน 2561 นายสมชายนำเงินสดมาลงทุนเพิ่ม จำนวน 100,000 บาท และนางสาวสมหญิงถอนทุน 20,000 บาท

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
ก.ย. 1	เงินสด	110	100,000 -	
	ทุน-นายสมชาย	310		100,000 -
	สมชายนำเงินสดลงทุนเพิ่ม 100,000 บาท			
	2 ทุน-นางสาวสมหญิง	311	20,000 -	
	เงินสด	110		20,000 -
	สมหญิงถอนเงินสดไปจากห้างหุ้นส่วน			

การปิดบัญชีเพื่อหาผลการดำเนินงานและบันทึกส่วนแบ่งผลกำไรขาดทุน ระหว่างผู้เป็นหุ้นส่วนจะแบ่งกันตามที่ได้ตกลงกันโดยทำเป็นสัญญาที่ชัดเจนก็จะแบ่งกันตามนั้น หลักเกณฑ์ที่นำมาพิจารณาในการแบ่งกำไรคือ อัตราส่วนของเงินทุนที่แต่ละคนนำมาลง การเข้ามามีส่วนในการดำเนินงานของหุ้นส่วนแต่ละคน และระยะเวลาที่แต่ละคนนำมาเป็นหุ้นส่วน ถ้าไม่มีการตกลงกันตามด้านกฎหมายให้แบ่งตามส่วนทุน

ตัวอย่างที่ 9-13 ห้างหุ้นส่วนสามมิตร มีผู้เป็นหุ้นส่วน 3 คน คือ หนึ่ง สอง สาม นำเงินมาลงทุนเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2561 ดังนี้ 300,000 บาท 400,000 บาท และ 400,000 บาท ตามลำดับ เมื่อปิดกิจการ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2561 ปรากฏว่ามีผลกำไร 187,000 บาท ผู้เป็นหุ้นส่วนตกลงกันแบ่งกำไรตามส่วนทุน

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
ม.ค. 1	เงินสด	110	1,100,000 -	
	ทุน - หนึ่ง	310		300,000 -
	ทุน - สอง	311		400,000 -
	ทุน - สาม	312		400,000 -
	นำเงินมาลงทุนตกลงแบ่งผลตามส่วนทุน			
ธ.ค. 31	กำไรขาดทุน	313	187,000 -	
	ทุน-นายหนึ่ง (187,000 × 3/11)	310		51,000 -
	ทุน-นายสอง (187,000 × 4/11)	311		68,000 -
	ทุน-นายสาม (187,000 × 4/11)	312		68,000 -
	แบ่งกำไรสุทธิตามส่วนของทุน 3:4:4			

กรณีที่ห้างหุ้นส่วนมีผลขาดทุนสุทธิ ถ้าเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือห้างหุ้นส่วน จำกัด ประเภทไม่จำกัดความรับผิดชอบ ก็จะมีการแบ่งผลขาดทุนสุทธิตามส่วนทุนเช่นเดียวกับการแบ่งผลกำไร แต่ถ้ามีหุ้นส่วนประเภทจำกัดความรับผิดชอบ หุ้นส่วนประเภทนี้ก็จะรับผิดชอบเท่าจำนวนเงินที่นำมาลงทุนในห้างนี้เท่านั้น

ตัวอย่างที่ 9-14 จากโจทย์ตัวอย่างที่ 9-13 สมมติว่าหุ้นส่วนทั้ง 3 คน คือ หนึ่ง สอง และ สามเป็นหุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิดชอบ และในการดำเนินการปี 2561 มีผลขาดทุนสุทธิ 187,000 บาท การบันทึกบัญชีจะเป็นดังนี้

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
ธ.ค. 1	ทุน – นายหนึ่ง	310	51,000 -	
	ทุน – นายสอง	311	68,000 -	
	ทุน – นายสาม	312	68,000 -	
	กำไรขาดทุน	313		187,000 -
	บันทึกผลขาดทุนสุทธิให้ผู้เป็นหุ้นส่วนตามส่วนทุน			

3. ส่วนของเจ้าของบริษัท

ส่วนของเจ้าของบริษัทเป็นการระดมทุนตามหลักการจัดตั้งบริษัทเมื่อออกจำหน่ายหุ้นเพื่อใช้เป็นเงินทุนในการดำเนินงานแล้ว บริษัทต้องมีการจัดสรรกำไรที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานให้เป็นกำไรสะสม เงินปันผล และเงินสำรองตามกฎหมาย ส่วนของเจ้าของในบริษัทจำกัด ได้แบ่งออกได้เป็น 3 ส่วนคือ 1) ส่วนที่เป็นทุนหุ้นสามัญหรือทุนเรือนหุ้นเป็นบัญชีที่ใช้บันทึกหุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายในราคาตามมูลค่าบนใบหุ้น 2) ส่วนเกินหรือส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นเป็นบัญชีที่ใช้บันทึกผลต่างระหว่างราคาในใบหุ้นสามัญที่สูงหรือต่ำกว่าราคาที่จำหน่ายได้ 3) กำไรสะสมเป็นบัญชีที่ใช้บันทึกการจัดสรรกำไรตามเงื่อนไข เช่น จัดสรรตามกฎหมายกำหนด จัดสรรตามข้อผูกพันในการดำเนินงาน เป็นต้น (อรุณี อย่างธารา, อรสา วีระประดิษฐ์, สุพิชญ์ชญา เหล่าธรรมทัศน์ และวิภาดา ตันติประภา, 2555, 11-14) การบัญชีส่วนของเจ้าของบริษัทจำกัด จะมีการบันทึกบัญชีตามขั้นตอนการดำเนินการออกจำหน่ายหุ้น และจัดสรรกำไรสุทธิจากการดำเนินงาน

3.1 การออกจำหน่ายหุ้น การจำหน่ายหุ้นของบริษัทจำกัดมีการแบ่งทุนออกเป็นหุ้น การบันทึกขายหุ้นจะนำเอาจำนวนหุ้นที่ขายคูณด้วยราคาที่ตราไว้ หากขายได้สูงกว่าราคาที่ตราไว้ จะบันทึกรายการในบัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้น ถ้าขายได้ต่ำกว่าก็จะบันทึกไว้ในบัญชีส่วนที่ต่ำกว่ามูลค่าหุ้น

ตัวอย่างที่ 9-15 บริษัททำกำไร จำกัด จดทะเบียนจัดตั้งบริษัทเมื่อวันที่ 9 ธันวาคม 2561 ออกจำหน่ายหุ้นส่วนวันที่ 15 ธันวาคม โดยกำหนด ทุนหุ้นสามัญ 100,000 หุ้น มูลค่าตราไว้ หุ้นละ 100 บาทจำหน่ายในราคาที่สูงกว่ามูลค่า โดยเรียกชำระเงินค่าหุ้นเต็มจำนวน

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
ธ.ค. 1	เงินสดหรือเงินฝากธนาคาร	110	10,000,000 -	
	ทุนหุ้นสามัญ (100,000 x 100)	310		10,000,000 -
	จำหน่ายหุ้น 100,000 หุ้น @ 100			

3.2 การจัดสรรกำไรของบริษัทจำกัด เมื่อกิจการดำเนินงานมีกำไรนำมาจัดสรรให้ผู้ถือหุ้นเป็นเงินปันผล (dividend) คณะกรรมการบริษัทต้องพิจารณาว่ากำไรที่เกิดขึ้นในปีนั้นจะจัดสรรอย่างไร เงินสำรองเป็นการกั้นเงินไว้เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์แก่บริษัทในอนาคต เช่น สำรองตามกฎหมาย สำรองตามข้อมูลผูกพันที่ทำไว้เดิม สำรองเพื่อชำระหนี้สินระยะยาว สำรองเพื่อไถ่ถอนหุ้นกู้ หรือการสำรองตามนโยบายของบริษัทเพื่อขยายกิจการ เพื่อประกันภัย หรือเพื่อความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น เป็นต้น

ตัวอย่างที่ 9-16 เมื่อ 1 มกราคม 2561 บริษัทฟ้าประทานพร จำกัด มีกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรรยกมาจากปีที่แล้ว 4,000,000 บาท ในปีนั้นบริษัทมีกำไรสุทธิ 5,000,000 บาท คณะกรรมการของบริษัทได้พิจารณาแล้วให้มีการสำรองและจ่ายเงินดังนี้

สำรองตามกฎหมาย	250,000
สำรองเพื่อไถ่ถอนหุ้นกู้	400,000
สำรองเพื่อความเสียหายที่อาจจะเกิดขึ้น	300,000
จัดสรรเป็นเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้น	2,750,000
จัดสรรเป็นเงินโบนัสพนักงาน	600,000

31 มกราคม 2561 จ่ายเงินปันผล และโบนัสพนักงาน

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
ธ.ค. 31	กำไรขาดทุน	310	5,000,000 -	
	กำไรสะสม	311		5,000,000 -
	บันทึกกำไรขาดทุนในปี 2561 จำนวน 5,000,000 บาท			

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
ธ.ค. 31	กำไรสะสม	311	4,300,000 -	
	สำรองตามกฎหมาย	210		250,000 -
	สำรองเพื่อไถ่ถอนหุ้นกู้	211		400,000 -
	สำรองความเสียหายที่อาจจะเกิดขึ้น	212		300,000 -
	เงินปันผลค้างจ่าย	213		2,750,000 -
	โบนัสพนักงานค้างจ่าย	214		600,000 -
	บันทึกการจัดสรรกำไรบริษัท			
31	เงินปันผลค้างจ่าย	213	2,750,000 -	
	โบนัสพนักงานค้างจ่าย	214	600,000 -	
	เงินสด	110		3,350,000 -
	จ่ายเงินปันผลและโบนัสพนักงาน			

สรุป

การบัญชีหนี้สิน และส่วนของเจ้าของเป็นการแสดงให้เห็นให้ผู้ใช้งบการเงินได้เห็นว่ากิจการมีภาระหนี้สิน และส่วนของเจ้าของอย่างไร การบัญชีหนี้สินเป็นการแสดงให้เห็นยอดหนี้สินที่กิจการมีอาจเป็นประเภทหมุนเวียนที่แสดงให้เห็นถึงการก่อให้เกิดหนี้ และการชำระที่ทำให้กิจการต้องบริหารจัดการให้เป็นไปตามเงื่อนไข ไม่ว่าจะเป็เงินเบิกเกินบัญชีที่เป็นการนำเงินฝากธนาคารมาใช้เกินกว่ายอดเงินฝากซึ่งต้องมีการจ่ายดอกเบี้ยส่วนที่เกินบัญชี เงินกู้ระยะสั้นที่ต้องจ่ายชำระคืนเจ้าหนี้ภายใน 1 ปีพร้อมดอกเบี้ยจ่ายตามที่ตกลงกัน เจ้าหนี้การค้าเป็นหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงานปกติอาจเป็นการซื้อสินค้าหรือซื้อวัตถุดิบ หนี้สินประเภทนี้มีเงื่อนไขในการชำระเงินที่ได้รับส่วนลดหากการจ่ายเงินตามระยะเวลาที่กำหนด ตัวเงินจ่ายเป็นหนี้สินที่เป็นลายลักษณ์อักษรมีการระบุจำนวนหนี้ เงื่อนไขเวลา และการชำระเงินไว้ในตัวเงินนั้น รายได้รับล่วงหน้าเป็นหนี้สินที่ต้องชำระคืนเป็นบริการหรือตามเงื่อนไขที่ตกลงกันในอนาคต ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายหนี้สินประเภทนี้ต้องจ่ายชำระหนี้ในระยะเวลาสั้น หนี้สินไม่หมุนเวียนได้แก่ เงินกู้ระยะยาวที่มีระยะเวลาในการชำระคืนมากกว่า 1 ปี หุ้นกู้เป็นการระดมทุนเพื่อใช้ดำเนินงานที่มีพันธะต้องชำระคืนเงินต้นตามเวลาที่กำหนด ภาระผูกพันอื่นที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต ส่วนของเจ้าของแบ่งตามลักษณะการประกอบธุรกิจได้เป็น เจ้าของคนเดียวที่มีการนำสินทรัพย์มาลงทุน การถอนเงินทุนไปใช้ส่วนตัว ตลอดจนกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงาน ห้างหุ้นส่วนเป็นการรวมทุนเพื่อประกอบกิจการของบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป การรวมทุนและการจัดสรรกำไรเป็นไปตามข้อตกลงเบื้องต้นก่อนเริ่มดำเนินงาน ในส่วนของบริษัทนั้นจะดำเนินการจัดตั้ง และจัดสรรกำไรตามที่กฎหมายกำหนด

แบบฝึกหัดประจำบท

ข้อ 9-1 ให้นักศึกษาค้นหางบแสดงฐานะการเงินของกิจการในตลาดหลักทรัพย์เพื่อนำมาอธิบายข้อมูลดังกล่าวในส่วนของหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น

ข้อ 9-2 ต่อไปนี้เป็นรายการเกี่ยวกับตัวเงินของบริษัท นิยมค้า จำกัด ปี 2561

มกราคม	26	ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อจากบริษัท มารีนา จำกัด จำนวน 2,700 บาท
กุมภาพันธ์	27	ออกตั๋วเงินเพื่อชำระหนี้ให้บริษัท มารีนา จำกัด อายุ 30 วัน อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 8
มีนาคม	29	จ่ายชำระเงินตามตั๋วที่ครบกำหนด
พฤษภาคม	4	ออกตั๋วเงินเพื่อชำระหนี้จากบริษัท เกียรติอนันต์ จำกัด จำนวน 6,300 บาท อายุ 30 วัน อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 7
มิถุนายน	3	จ่ายชำระดอกเบี้ยและออกตั๋วเงินฉบับใหม่แทนฉบับเก่าจำนวน 6,300 บาท อายุ 60 วัน อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 8
สิงหาคม	2	จ่ายชำระเงินสำหรับตั๋วเงินที่ครบกำหนด
	18	ออกตั๋วเงินจ่ายจำนวน 7,500 บาท เพื่อกู้ยืมเงินจากธนาคาร อายุ 90 วัน ดอกเบี้ยร้อยละ 9

ให้ทำ บันทึกรายการข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัท นิยมค้า จำกัด

ข้อ 9-3 ต่อไปนี้เป็นรายการเกี่ยวกับหนี้สินของบริษัทเจริญพร จำกัด ปี 2561

มกราคม	1	กู้เงินจากสถาบันการเงินระยะเวลา 6 เดือน จำนวน 100,000 บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5 ต่อปี
	15	ซื้อสินค้าจากร้านสหการจำนวน 150,000 บาท เงื่อนไข 2/10, n/30
	25	จ่ายชำระเงินค่าซื้อสินค้าเมื่อวันที่ 15
พฤษภาคม	1	รับรายได้ค่าบริการล่วงหน้าจำนวน 30,000 บาท
กรกฎาคม	1	จ่ายชำระหนี้เงินกู้เมื่อ 1 มกราคม
ธันวาคม	30	ค้างชำระค่าไฟฟ้าเดือนธันวาคม 20,000 บาท

ให้ทำ บันทึกรายการข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัทเจริญพร จำกัด

ข้อ 9-4 เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2561 นายสวัสดิ์และนายดี ได้ตกลงจะทำธุรกิจร่วมกัน โดยจัดตั้งห้างหุ้นส่วน สวัสดิ์พาณิชย์ โดยทั้งสองคนนำสินทรัพย์และหนี้สินมาลงทุน รายการที่เหลือในงบแสดงฐานะการเงินของทั้งสองคนถือว่าเป็นราคายุติธรรมที่ผู้เป็นหุ้นส่วนตกลงตามราคานั้น

สินทรัพย์

	นายสวัสดิ์	นายดี
เงินสด	40,000	100,000
ลูกหนี้-การค้า	240,000	140,000
สินค้าคงเหลือ	660,000	840,000
ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า	-	80,000
ที่ดิน	1,200,000	-
อาคาร	2,500,000	-
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	(500,000)	-
อุปกรณ์สำนักงาน	800,000	600,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม- อุปกรณ์สำนักงาน	<u>(300,000)</u>	<u>(360,000)</u>
รวมสินทรัพย์	<u>4,640,000</u>	<u>1,400,000</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
เจ้าหนี้-การค้า	150,000	60,000
เจ้าหนี้-เงินกู้โดยมีจำนอง	1,200,000	-
บัญชีทุน-นายสวัสดิ์	3,290,000	-
บัญชีทุน-นายดี	<u>-</u>	<u>1,340,000</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>4,640,000</u>	<u>1,400,000</u>
สินทรัพย์ของนายสวัสดิ์		ราคายุติธรรม
สินค้าคงเหลือ		540,000
ที่ดิน		2,000,000
อาคาร		5,000,000
อุปกรณ์สำนักงาน		300,000
สินทรัพย์ของนายดี		ราคายุติธรรม
สินค้าคงเหลือ		900,000
ค่าเช่าจ่ายล่วงหน้า		-
อุปกรณ์สำนักงาน		130,000

ให้ทำ สมุดรายวันทั่วไปเพื่อบันทึกรายการสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นแต่ละคน
ในห้างหุ้นส่วนสวัสดิ์พาณิชย์

เอกสารอ้างอิง

กชกร เฉลิมกาญจนา และจุฑาทิพ อัสสะบำรุงรัตน์.(2550). การบัญชีการเงิน 2 (พิมพ์ครั้งที่4).

กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

อรุณี อย่างธารา, อรสา วีระประดิษฐ์, สุพิชญ์ชญา เหล่าธรรมทัศน์ และวิภาดา ตันติประภา.

(2555). การบัญชีการเงิน (พิมพ์ครั้งที่ 20). กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

พงศ์พรต ฉัตรภรณ์, วชิระ บุญยเนตร, แพร กิระสุนทรพงษ์ และประภาภรณ์ เกียรติกุลวัฒนา

.(2561). การบัญชีการเงินเบื้องต้น. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์

มหาวิทยาลัย.