

## บทที่ 7

### กำไรสะสม เงินปันผล และงบการเงิน

การดำเนินธุรกิจในลักษณะการจัดตั้งเป็นบริษัทซึ่งมีแหล่งเงินทุนมาจากผู้ถือหุ้น นำมาลงทุน และอีกส่วนหนึ่งมาจากการสะสมของกำไรที่ดำเนินกิจการมาเป็นระยะเวลาหลายปี ในส่วนของเงินทุนที่มาจากผู้ถือหุ้นได้อธิบายแล้วในบทที่ 6 เรื่องการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ดังนั้นในบทนี้จึงจะอธิบายถึงกำไรสะสม ซึ่งมีที่มาจากการดำเนินงาน เช่น การขายสินค้า การผลิตสินค้า เป็นต้น โดยแสดงข้อมูลการได้มาของกำไรไว้ในงบการเงินได้แก่ งบดุล งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นหรืองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และงบกระแสเงินสด ทั้งนี้กำไรที่เกิดขึ้นจะถูกนำมาคำนวณเงินปันผลเพื่อตอบแทนการลงทุนให้กับผู้ถือหุ้นทั้งผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ และผู้ถือหุ้นสามัญ โดยต้องได้รับมติจากที่ประชุมใหญ่ก่อน นอกจากนี้การจ่ายเงินปันผลต้องจ่ายจากกำไรเท่านั้นหากบริษัทมีผลขาดทุนจะประกาศจ่ายเงินปันผลไม่ได้

#### กำไรสะสม

นักวิชาการให้ความหมายกำไรสะสม (retained earnings) ไว้หลายทัศนะ ดังนี้

กำไรสะสม หมายถึง กำไรหรือขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงานที่สะสมอยู่นับตั้งแต่เริ่มตั้งบริษัทเป็นต้นมา ทุก ๆ สิ้นงวดบัญชี (สุนา สิทธิเลิศประสิทธิ์ และดวงสมร อรพินท์, 2548, หน้า 211)

กำไรสะสม หมายถึง กำไรที่บริษัทสะสมมาตั้งแต่เริ่มดำเนินธุรกิจจนถึงปัจจุบัน หลังจากหักเงินปันผลที่ได้ประกาศจ่าย (พรชนก รัตนไพจิตร, 2547, หน้า 66)

กำไรสะสม หมายถึง กำไรที่กิจการยังไม่ได้แบ่งให้ผู้ถือหุ้นและสะสมไว้ในกิจการตั้งแต่เริ่มตั้งกิจการจนถึงปัจจุบัน (นุชจรี พิเชฐกุล, 2547, หน้า 385)

จากความหมายของกำไรสะสมดังกล่าวข้างต้นสรุปได้ว่า กำไรสะสม หมายถึง กำไรหรือขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงาน ที่สะสมมาตั้งแต่เริ่มตั้งกิจการและยังคงสะสมอยู่ในบริษัท ทั้งนี้ รายการที่กระทบกับกำไรสะสมคือทำให้กำไรสะสมเพิ่มขึ้นหรือลดลงสามารถรวบรวมไว้ในบัญชีแยกประเภทได้ดังนี้ (อิสริย์ โชว์วิวัฒนา, 2547, หน้า 9-1)

## กำไรสะสม

1. ขาดทุนสุทธิ	1. กำไรสุทธิ
2. ปรับปรุงกำไรของปีก่อน	2. ปรับปรุงกำไรเพิ่มกำไรของปีก่อน
3. เงินสดปันผล	3. การปรับปรุงทุนของกิจการใหม่
4. หุ้นปันผล	
5. จ่ายปันผลเป็นสินทรัพย์	
6. รายการเกี่ยวกับหุ้นทุนได้รับคืน	

การปรับปรุงกำไรของงวดก่อนไม่ได้รวมถึง การปรับปรุงรายการที่เกิดจากการประมาณการผิด หรือการแก้ไขรายการของปีปัจจุบันให้ถูกต้อง เช่น การเปลี่ยนแปลงอัตราค่าเสื่อมราคาเนื่องมาจากการประมาณอายุการใช้งานของสินทรัพย์ผิด เป็นต้น ไม่ควรถือเป็นการปรับปรุงกำไรของงวดบัญชีก่อน แต่มีผลกระทบต่อกำไรในงวดปัจจุบันและในอนาคต ส่วนรายการบางรายการที่มีได้กระทบบัญชีกำไรสะสม เช่น การได้รับสินทรัพย์จากการบริจาค การตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นหรือลดลงเพื่อให้มีราคาเท่ากับมูลค่ายุติธรรม การได้รับบริจาคสินทรัพย์ที่ไม่ได้เกิดจากรายได้จากการดำเนินงาน เป็นต้น ควรจะบันทึกบัญชีเป็นส่วนเกินทุน

ทั้งนี้การแสดงกำไรสะสม ในงบดุลอาจจำแนกได้ดังนี้

**1. กำไรสะสมที่จัดสรรแล้ว (appropriation retained earnings)** หมายถึง กำไรสะสมที่กั้นไว้เพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ซึ่งอาจแบ่งการจัดสรรกำไรสะสมได้ดังนี้

1.1 จัดสรรกำไรสะสมตามข้อกำหนดของกฎหมาย ในประเทศไทยได้กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1202 ให้บริษัทต้องจัดสรรกำไรสะสมไว้เป็นทุนสำรองอย่างน้อยหนึ่งในสิบของจำนวนผลกำไรซึ่งบริษัททำมาหาได้ได้กิจการของบริษัท จนกว่าทุนสำรองนั้นมีจำนวนถึงหนึ่งในสิบของจำนวนทุนของบริษัทหรือมากกว่านั้น แล้วแต่จะได้ตกลงกำหนดไว้ในข้อบังคับของบริษัท

ในกรณีที่จำหน่ายหุ้นในราคาสูงกว่ามูลค่าหุ้น ให้นำส่วนเกินมูลค่าหุ้นบวกสมทบเข้าในทุนสำรองตามกฎหมาย

ตัวอย่างที่ 7.1 บริษัทแห่งหนึ่งมีกำไรสุทธิจำนวน 200,000 บาท และบริษัทได้จัดสรรตามข้อกำหนดของกฎหมาย 5% ของกำไรสุทธิ

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	กำไรสะสม (200,000 x 5%)		10,000	-
	กำไรสะสมจัดสรรตามกฎหมาย			10,000
	จัดสรรกำไรสะสมตามกฎหมาย			-

1.2 จัดสรรกำไรสะสมตามข้อผูกพัน เป็นการกันกำไรสะสมไว้ตามเงื่อนไขหรือข้อผูกพันที่ให้ไว้กับผู้อื่น เช่น การกำหนดให้มีการกันกำไรสะสมไว้เพื่อการไถ่ถอนหุ้นกู้ การกันกำไรสะสมไว้เพื่อเป็นหลักประกันในการจ่ายชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ เป็นต้น

ตัวอย่างที่ 7.2 บริษัทแห่งหนึ่งมีกำไรสุทธิจำนวน 200,000 บาท เมื่อต้นปีออกหุ้นกู้มูลค่า 100,000 บาท อายุ 10 ปี อัตราดอกเบี้ย 5% บริษัทมีนโยบายจัดสรรกำไรสะสมเพื่อการไถ่ถอนหุ้นกู้

การคำนวณ

$$\begin{aligned} \text{การจัดสรรกำไรสะสมเฉลี่ย} &= \frac{\text{มูลค่าหุ้นกู้ทั้งหมด}}{\text{อายุของหุ้นกู้}} \\ &= \frac{100,000}{5} \\ &= 20,000 \text{ บาทต่อปี} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	กำไรสะสม		20,000	-
	กำไรสะสมจัดสรรเพื่อการไถ่ถอนหุ้นกู้			20,000
	จัดสรรกำไรสะสมเพื่อการไถ่ถอนหุ้นกู้			-

เมื่อหุ้นกู้ครบกำหนดบริษัทจะทำการบันทึกบัญชีการจ่ายชำระหนี้หุ้นกู้พร้อมดอกเบี้ยจ่าย และบันทึกการโอนกลับของกำไรสะสม เนื่องจากหมดภาระจากการไถ่ถอนหุ้นกู้ การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	หุ้นกู้		100,000 -	
	ดอกเบี้ยจ่าย (100,000 x 5% x 1 ปี)		5,000 -	
	เงินสด			105,000 -
	บันทึกการไถ่ถอนหุ้นกู้พร้อมจ่ายดอกเบี้ย			
	กำไรสะสมจัดสรรเพื่อการไถ่ถอนหุ้นกู้		100,000 -	
	กำไรสะสม			100,000 -
	จัดสรรกำไรสะสมเพื่อการไถ่ถอนหุ้นกู้			

1.3 จัดสรรกำไรสะสมตามนโยบายของบริษัท บริษัทอาจมีการกำหนดให้กันกำไรสะสมไว้เพื่อตอบสนองนโยบายของบริษัท หรืออาจมีการกำหนดวัตถุประสงค์ไว้ล่วงหน้า เช่น สำรองเพื่อการขยายงาน สำรองเพื่อการประกันภัย เป็นต้น

ตัวอย่างที่ 7.3 บริษัทแห่งหนึ่งมีกำไรสุทธิ 200,000 บาท คณะกรรมการบริษัทมีมติให้จัดสรรกำไรสะสมเพื่อการขยายงาน 10% ของกำไรสุทธิ

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	กำไรสะสม		20,000 -	
	กำไรสะสมจัดสรรเพื่อการขยายงาน			20,000 -
	จัดสรรกำไรสะสมเพื่อการไถ่ถอนหุ้นกู้			

2. กำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรร (unappropriation retained earnings) กำไรสะสมส่วนที่ไม่ได้ถูกกักไว้เพื่อวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่งโดยเฉพาะ บริษัทสามารถนำกำไรสะสมส่วนที่ยังไม่ได้จัดสรรไปจ่ายปันผลได้

## เงินปันผล

นักวิชาการให้ความหมายเงินปันผล (dividends) ไว้หลายทัศนะ ดังนี้  
เงินปันผล หมายถึง ผลกำไรส่วนหนึ่งซึ่งบริษัทจ่ายคืนให้กับผู้ถือหุ้น โดยมติที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น (พัชรินทร์ ไตรรัตน์รุ่งเรือง, 2547, หน้า 8-46)

เงินปันผล หมายถึง กำไรของบริษัทที่จ่ายให้กับผู้ถือหุ้นตามส่วนของจำนวนหุ้นที่ถือ (อังคณา นุตยกุล, 2547, หน้า 203)

เงินปันผล หมายถึง เงินส่วนแบ่งจากผลกำไรที่บริษัทปันหรือจ่ายให้แก่ผู้ถือ โดยคิดตามส่วนจำนวนซึ่งผู้ถือหุ้นได้ส่งใช้เงินแล้วในหุ้นหนึ่ง ๆ (นุชจรี พิเชฐกุล, 2547, หน้า 389)

จากความหมายของเงินปันผลดังกล่าวข้างต้นสรุปได้ว่า เงินปันผล หมายถึง ส่วนแบ่งกำไรที่จ่ายให้กับผู้ถือหุ้นตามจำนวนหุ้นที่ถืออยู่ในมือบุคคลภายนอก และได้ส่งใช้เงินค่าหุ้นแล้ว

## หลักเกณฑ์ในการจ่ายเงินปันผล

หลักเกณฑ์ในการจ่ายเงินปันผลของบริษัทจำกัดตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มีดังนี้ (สุรศักดิ์ วาจาสิทธิ์, และคนอื่น ๆ, 2548, หน้า 376-377)

1. ห้ามมิให้จ่ายเงินปันผลโดยมิได้รับอนุญาตจากที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น
2. กรรมการอาจจ่ายเงินปันผลระหว่างกาลให้แก่ผู้ถือหุ้นเป็นครั้งคราว เมื่อปรากฏว่าบริษัทมีกำไรสมควรพอที่จะทำเช่นนั้นได้
3. ห้ามมิให้จ่ายปันผลจากเงินประเภทอื่นนอกจากเงินกำไร ถ้าบริษัทขาดทุนห้ามมิให้จ่ายเงินปันผลจนกว่าจะได้แก้ไขให้หายขาดทุน
4. ทุกคราวที่จ่ายเงินปันผล บริษัทต้องจัดสรรเงินไว้เป็นทุนสำรองอย่างน้อย 1 ใน 20 ส่วนของจำนวนผลกำไรซึ่งบริษัททำมาหาได้จากกิจการของบริษัท จนกว่าจะมีทุนสำรองถึง 1 ใน 10 ของจำนวนทุนของบริษัทหรือมากกว่านั้น แล้วแต่จะได้ตกลงกำหนดไว้ในข้อบังคับ

ของบริษัท ถ้าได้ออกหุ้นโดยคิดเอาราคาเกินกว่าที่ปรากฏในใบหุ้นเท่าใด จำนวนที่คิดเกินนี้ให้  
บวกทบเข้าในทุนสำรองจนกว่าทุนสำรองจะมีจำนวนถึงที่กำหนดไว้

5. ถ้าการจ่ายเงินปันผลไม่เป็นไปตามข้อ 1 – 4 เจ้าหนี้ทั้งหลายของบริษัทชอบที่จะ  
เรียกเอาจำนวนเงินที่ได้จ่ายปันผลไปแล้วกลับคืนมายังบริษัทได้ แต่ที่ผู้ถือหุ้นคนใดได้รับเงิน  
ปันผลไปแล้วโดยสุจริตจะบังคับให้นำมาคืนไม่ได้

7. การบอกกล่าวว่าจะจ่ายปันผลอย่างไรให้โฆษณาในหนังสือพิมพ์แห่งท้องที่ฉบับ  
หนึ่งสองครั้งเป็นอย่างน้อย หรือมีจดหมายบอกกล่าวไปยังตัวผู้ถือหุ้นที่ได้ปรากฏชื่อในทะเบียน  
ผู้ถือหุ้นทุกคน

8. เงินปันผลนั้นแม้จะค้างจ่ายก็ไม่สามารถคิดเอาดอกเบี้ยจากบริษัทได้

## การคำนวณการจ่ายปันผล

การคำนวณการจ่ายปันผลให้คิดตามส่วนจำนวนที่ผู้ถือหุ้นได้ส่งเงินค่าหุ้นแล้วใน  
หุ้นหนึ่ง ๆ เว้นแต่จะได้ตกลงกันไว้เป็นอย่างอื่นในเรื่องของหุ้นบุริมสิทธิ ทั้งนี้การจ่ายปันผลจะ  
ไม่คำนึงถึงส่วนเกินกว่ามูลค่าหุ้น หรือส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นใด ๆ ทั้งสิ้น นอกจากนี้ควรพิจารณา  
ว่าบริษัทมีหุ้นทุนเพียงหุ้นสามัญชนิดเดียวหรือไม่ ถ้ามีหุ้นบุริมสิทธิด้วย โดยทั่วไปการจ่าย  
ปันผลจะต้องจ่ายให้กับหุ้นบุริมสิทธิก่อน ดังนั้นการจ่ายปันผลจะแยกพิจารณาดังนี้

1. บริษัทมีหุ้นสามัญเพียงชนิดเดียว ในกรณีนี้บริษัทได้จดทะเบียนและจำหน่ายหุ้น  
ทุนเพียงชนิดเดียว คือ หุ้นสามัญ การจ่ายปันผลจึงเป็นของหุ้นสามัญทั้งหมดซึ่งการจ่ายปันผล  
ควรเปิดเผยให้ผู้ถือหุ้นทราบว่าได้รับปันผลในอัตราหุ้นละเท่าใด ดังนี้

1.1 จ่ายปันผลเป็นจำนวนเงินต่อหุ้น โดยบริษัทจะประกาศจ่ายปันผลเป็น  
จำนวนเงินต่อหุ้น เช่น ประกาศจ่ายปันผลหุ้นละ 2 บาท เป็นต้น

**ตัวอย่างที่ 7.4** บริษัทแห่งหนึ่งมีส่วนของผู้ถือหุ้น (บางส่วน) ปรากฏดังนี้

หุ้นสามัญจดทะเบียน 10,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 10 บาท	
นำออกจำหน่ายและเรียกเก็บเงินค่าหุ้นครบแล้ว จำนวน 6,000 หุ้น	60,000
ส่วนเกินกว่ามูลค่าหุ้น	20,000
บริษัทประกาศจ่ายเงินปันผลหุ้นละ 2 บาท	

#### การคำนวณ

$$\begin{aligned} \text{เงินปันผล} &= 6,000 \text{ หุ้น} \times 2 \text{ บาทต่อหุ้น} \\ &= 12,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

1.2 จ่ายปันผลเป็นจำนวนเงินรวม โดยบริษัทประกาศจ่ายปันผลเป็นจำนวนเงิน  
ยอดรวม ดังนั้นบริษัทอาจแสดงการคำนวณการจ่ายปันผลต่อหุ้นได้ดังนี้

ตัวอย่างที่ 7.5 จากตัวอย่างที่ 7.4 สมมติว่าบริษัทจ่ายปันผลเป็นจำนวนรวม 18,000 บาท

#### การคำนวณ

$$\begin{aligned} \text{เงินปันผล} &= \frac{18,000 \text{ บาท}}{6,000 \text{ หุ้น}} \\ &= 3 \text{ บาทต่อหุ้น} \end{aligned}$$

1.3 จ่ายปันผลเป็นอัตราร้อยละ โดยบริษัทประกาศจ่ายปันผลเป็นอัตราร้อยละ  
ของมูลค่าหุ้น เช่น ร้อยละ 4 หรือร้อยละ 2 เป็นต้น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับมติของคณะกรรมการจะตกลงกัน  
การคำนวณการจ่ายปันผลลักษณะนี้จะต้องคำนวณเป็นร้อยละของมูลค่าหุ้น

ตัวอย่างที่ 7.6 จากตัวอย่างที่ 7.4 สมมติว่าบริษัทประกาศจ่ายปันผลร้อยละ 3

#### การคำนวณ

$$\begin{aligned} \text{เงินปันผล} &= 60,000 \times 3\% \\ &= 1,800 \text{ บาท} \\ \text{หรือ} &= \frac{1,800 \text{ บาท}}{6,000 \text{ หุ้น}} \\ &= 0.30 \text{ บาทต่อหุ้น} \end{aligned}$$

2. บริษัทมีหุ้นบุริมสิทธิและหุ้นสามัญ ในกรณีนี้บริษัทได้จดทะเบียนและจำหน่าย  
หุ้นทั้ง 2 ชนิดให้แก่บุคคลภายนอก ซึ่งโดยทั่วไปหุ้นบุริมสิทธิจะได้รับสิทธิพิเศษในการรับเงิน  
ปันผลก่อนหุ้นสามัญ ทั้งนี้หุ้นบุริมสิทธิที่มีสิทธิได้รับปันผลอาจจำแนกได้ดังนี้

2.1 หุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสมและไม่ร่วมรับ หมายถึง หุ้นบุริมสิทธิจะได้รับเงินปันผลเพียงเฉพาะปีที่มีการประกาศจ่ายปีเดียวเท่านั้น และไม่ร่วมรับเงินปันผลที่เหลือ ดังนั้นเงินปันผลที่เหลือจากจ่ายปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิแล้วจะเป็นของหุ้นสามัญทั้งหมด

ตัวอย่างที่ 7.7 บริษัทแห่งหนึ่งจดทะเบียนหุ้นบุริมสิทธิ ชนิด 5 % จำนวน 4,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้น ๆ ละ 100 บาท หุ้นสามัญจำนวน 20,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 10 บาท บริษัทได้มีการนำหุ้นทั้ง 2 ชนิดออกจำหน่ายและเรียกเก็บเงินค่าหุ้นครบแล้ว บริษัทได้มีการประกาศจ่ายเงินปันผลประจำปี 25x1 และ 25x2 ในวันที่ 5 เมษายน 25x2 และจ่ายเงินปันผลวันที่ 30 เมษายน 25x2 โดยให้หุ้นสามัญได้รับเงินปันผลในอัตราเดียวกับหุ้นบุริมสิทธิ ให้คำนวณว่าหุ้นสามัญและหุ้นบุริมสิทธิ จะได้รับปันผลหุ้นละเท่าใดในแต่ละปีดังกล่าว โดยปี 25x1 และ 25x2 บริษัทประกาศจ่ายปันผลจำนวน 15,000 และ 60,000 ตามลำดับ

#### การคำนวณ

		หุ้นบุริมสิทธิ	หุ้นสามัญ	รวม
ประกาศจ่ายปันผลปี 25x1	15,000			
คิดปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิ (4,000 x 100 x 5%)	<u>(15,000)</u>	<u>15,000</u>	_____	<u>15,000</u>
		<u>15,000</u>	<u>-</u>	<u>15,000</u>
ประกาศจ่ายปันผลปี 25x2	60,000			
คิดปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิ (4,000 x 100 x 5%)	<u>(20,000)</u>	20,000		20,000
	40,000			
คิดปันผลให้หุ้นสามัญทั้งหมด	<u>(40,000)</u>	_____	<u>40,000</u>	<u>40,000</u>
		<u>20,000</u>	<u>40,000</u>	<u>60,000</u>

ปี 25x 1    หุ้นบุริมสิทธิได้รับเงินปันผลหุ้นละ (15,000 ÷ 4,000 หุ้น) =            3.75 บาท

ปี 25x 2    หุ้นบุริมสิทธิได้รับเงินปันผลหุ้นละ (20,000 ÷ 4,000 หุ้น) =            5.00 บาท

                  หุ้นสามัญได้รับเงินปันผลหุ้นละ    (40,000 ÷ 20,000 หุ้น) =            2.00 บาท



2.2 หุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมและไม่ร่วมรับ หมายถึง หุ้นบุริมสิทธิจะได้รับเงินปันผล ณ ปีที่มีการประกาศจ่ายและรวมกับปันผลที่ยังได้รับไม่ครบในปีที่ผ่านมาแล้วหรือปีที่ไม่มีการประกาศจ่ายเงินปันผล และไม่ร่วมรับเงินปันผลที่เหลือ ดังนั้นเงินปันผลที่เหลือจากจ่ายปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิแล้วจะเป็นของหุ้นสามัญทั้งหมด

ตัวอย่างที่ 7.8 จากตัวอย่างที่ 7.7 ให้คำนวณหาเงินปันผลต่อหุ้นของหุ้นบุริมสิทธิและหุ้นสามัญ  
การคำนวณ

		หุ้นบุริมสิทธิ	หุ้นสามัญ	รวม
ประกาศจ่ายปันผลปี 25x1	15,000			
คิดปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิ (4,000 x 100 x 5%)	<u>(15,000)</u>	<u>15,000</u>	_____	<u>15,000</u>
		<u>15,000</u>	<u>-</u>	<u>15,000</u>
ประกาศจ่ายปันผลปี 25x2	60,000			
คิดปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิ :				
ปี 25x1	5,000			
ปี 25x2 (4,000 x 100 x 5%)	<u>20,000</u> <u>(25,000)</u>	25,000		25,000
คิดปันผลให้หุ้นสามัญทั้งหมด	35,000			
	<u>(35,000)</u>	_____	<u>35,000</u>	<u>35,000</u>
		<u>25,000</u>	<u>35,000</u>	<u>60,000</u>

ปี 25x 1    หุ้นบุริมสิทธิได้รับเงินปันผลหุ้นละ  $(15,000 \div 4,000 \text{ หุ้น}) =$             3.75 บาท  
ปี 25x 2    หุ้นบุริมสิทธิได้รับเงินปันผลหุ้นละ  $(25,000 \div 4,000 \text{ หุ้น}) =$             6.25 บาท  
              หุ้นสามัญได้รับเงินปันผลหุ้นละ     $(35,000 \div 20,000 \text{ หุ้น}) =$             1.75 บาท

2.3 หุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสมและร่วมรับ หมายถึง หุ้นบุริมสิทธิไม่สะสมจะได้รับเงินปันผลเพียงเฉพาะปีที่มีการประกาศจ่ายปีเดียวเท่านั้น และร่วมรับเงินปันผลที่เหลือกับหุ้นสามัญอีกครั้งหนึ่งหลังจากจ่ายปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิและหุ้นสามัญรอบแรกแล้ว

ตัวอย่างที่ 7.9 จากตัวอย่างที่ 7.7 ให้คำนวณหาเงินปันผลต่อหุ้นของหุ้นบุริมสิทธิและหุ้นสามัญ  
การคำนวณ

		หุ้นบุริมสิทธิ	หุ้นสามัญ	รวม
ประกาศจ่ายปันผลปี 25x1	15,000			
คิดปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิ (4,000 x 100 x 5%)	<u>(15,000)</u>	<u>15,000</u>	_____	<u>15,000</u>
		<u>15,000</u>	_____	<u>15,000</u>
ประกาศจ่ายปันผลปี 25x2	60,000			
คิดปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิ (4,000 x 100 x 5%)	<u>(20,000)</u>	20,000		20,000
	40,000			
คิดปันผลให้หุ้นสามัญ (20,000 x 10 x 5%)	<u>(10,000)</u>		10,000	10,000
	30,000			
หุ้นบุริมสิทธิร่วมรับเงินปันผล $(30,000 \times \frac{4}{6})$	<u>(20,000)</u>	20,000		20,000
หุ้นสามัญร่วมรับเงินปันผล $(30,000 \times \frac{2}{6})$	<u>(10,000)</u>	_____	<u>10,000</u>	<u>10,000</u>
		<u>30,000</u>	<u>30,000</u>	<u>60,000</u>

ปี 25x 1    หุ้นบุริมสิทธิได้รับเงินปันผลหุ้นละ  $(15,000 \div 4,000 \text{ หุ้น}) =$             3.75 บาท  
ปี 25x 2    หุ้นบุริมสิทธิได้รับเงินปันผลหุ้นละ  $(30,000 \div 4,000 \text{ หุ้น}) =$             7.50 บาท  
                  หุ้นสามัญได้รับเงินปันผลหุ้นละ     $(30,000 \div 20,000 \text{ หุ้น}) =$             1.50 บาท

จากตัวอย่างที่ 7.9 การร่วมรับเงินปันผลที่เหลืออีกจำนวน 30,000 บาทจะคำนวณจากมูลค่าของหุ้นบุริมสิทธิจำนวน (4,000 หุ้น x 100 บาท) 400,000 บาท และมูลค่าของหุ้นสามัญจำนวน (20,000 หุ้น x 10 บาท) 200,000 บาท รวมทั้งหมดเป็นมูลค่ารวม 600,000 บาท โดยแบ่งตามสัดส่วนของมูลค่าหุ้นต่อมูลค่ารวม

2.4 หุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมและร่วมรับ หมายถึง หุ้นบุริมสิทธิไม่สะสมจะได้รับเงินปันผลเพียงเฉพาะปีที่มีการประกาศจ่ายปีเดียวเท่านั้น และร่วมรับเงินปันผลที่เหลือกับหุ้นสามัญอีกครั้งหนึ่งหลังจากจ่ายปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิและหุ้นสามัญรอบแรกแล้ว

ตัวอย่างที่ 7.10 จากตัวอย่างที่ 7.7 ให้คำนวณหาเงินปันผลต่อหุ้นของหุ้นบุริมสิทธิและหุ้นสามัญ  
การคำนวณ

		หุ้นบุริมสิทธิ	หุ้นสามัญ	รวม
ประกาศจ่ายปันผลปี 25x1	15,000			
คิดปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิ (4,000 x 100 x 5%)	<u>(15,000)</u>	<u>15,000</u>	_____	<u>15,000</u>
		<u>15,000</u>	<u>-</u>	<u>15,000</u>
ประกาศจ่ายปันผลปี 25x2	60,000			
คิดปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิ :				
ปี 25x1	5,000			
ปี 25x2 (4,000 x 100 x 5%)	<u>20,000</u>	<u>25,000</u>		25,000
	35,000			
คิดปันผลให้หุ้นสามัญ (20,000 x 10 x 5%)	<u>(10,000)</u>		10,000	10,000
	25,000			
หุ้นบุริมสิทธิร่วมรับเงินปันผล (25,000 x $\frac{4}{6}$ )	<u>(16,667)</u>	16,667		16,667
หุ้นสามัญร่วมรับเงินปันผล (25,000 x $\frac{2}{6}$ )	<u>(8,333)</u>	_____	<u>8,333</u>	<u>8,333</u>
		<u>41,667</u>	<u>18,333</u>	<u>60,000</u>

ปี 25x 1   หุ้นบุริมสิทธิได้รับเงินปันผลหุ้นละ (15,000 ÷ 4,000 หุ้น) =           3.75 บาท  
ปี 25x 2   หุ้นบุริมสิทธิได้รับเงินปันผลหุ้นละ (41,667 ÷ 4,000 หุ้น) =           10.42 บาท  
              หุ้นสามัญได้รับเงินปันผลหุ้นละ (18,333 ÷ 20,000 หุ้น) =           0.92 บาท

## วันที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายปันผล

วันที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายปันผล มีด้วยกัน 4 วันดังนี้

1. **วันประกาศจ่าย (date of declaration)** เป็นวันที่บริษัทประกาศจ่ายปันผล ในวันนี้ถือว่าบริษัทมีภาระผูกพันกับผู้ถือหุ้นเกิดขึ้น ดังนั้นบริษัทจะต้องลงบันทึกบัญชีตั้งแต่วันประกาศจ่ายปันผล โดยบริษัทมีหนี้สินคือเงินปันผลค้างจ่ายเกิดขึ้น

2. **วันที่บันทึกชื่อผู้มีสิทธิได้รับเงินปันผล (date of record)** คณะกรรมการบริษัทต้องกำหนดว่าการจ่ายเงินปันผลนี้จะจ่ายให้กับผู้ถือหุ้นที่มีรายชื่อปรากฏอยู่ในทะเบียนผู้ถือหุ้นในวันที่ใด

3. **วันปิดรับการโอนหุ้น (ex-dividend date)** ก่อนบริษัทจะทำการรวบรวมรายชื่อผู้ถือหุ้นที่มีสิทธิได้รับเงินปันผลตามที่ปรากฏอยู่ในทะเบียนผู้ถือหุ้นที่คณะกรรมการบริษัทกำหนด บริษัทมักจะประกาศงดการรับโอนหุ้นเป็นเวลา 3-5 วัน ดังนั้นในช่วง 3-5 วันนี้หากมีการซื้อขายหุ้น ผู้ถือหุ้นคนใหม่จะไม่มีสิทธิได้รับเงินปันผล

4. **วันจ่ายเงินปันผล (date of payment)** ในการจ่ายประกาศจ่ายเงินปันผลจะกำหนดวันจ่ายปันผลไว้ด้วยซึ่งโดยทั่วไปจะกำหนดวันจ่ายปันผลภายหลังจากวันที่กำหนดผู้ถือหุ้นที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนผู้ถือหุ้นประมาณ 2-4 สัปดาห์ ในวันที่การจ่ายปันผลจะเป็นการลดหนี้สินของบริษัทคือเงินปันผลค้างจ่ายลงนั่นเอง

## การจ่ายเงินปันผลระหว่างกาล

เงินปันผลระหว่างกาล (interim dividend) เป็นเงินปันผลที่บริษัทจ่ายคืนให้กับผู้ถือหุ้นหลังจากดำเนินงานมาแล้ว 6 เดือน และคณะกรรมการบริษัทแน่ใจว่าจะมีกำไรจากการดำเนินงานในงวดนั้น เมื่อดำเนินงานครบรอบปีจึงจะสามารถคำนวณกำไรขาดทุนที่แน่นอนและจ่ายปันผลได้เท่าใด จึงนำส่วนของเงินปันผลระหว่างกาลที่จ่ายไปแล้วมาหักออกจากเงินปันผลทั้งหมด ส่วนที่เหลือเป็นเงินปันผลที่ต้องจ่ายตอนสิ้นปี

**ตัวอย่างที่ 7.11** บริษัทแห่งหนึ่งมีทุนจดทะเบียน ออกจำหน่ายและเรียกชำระแล้ว 1,000,000 บาท วันที่ 1 เมษายน 25x1 บริษัทจ่ายเงินปันผลระหว่างกาล 20,000 บาท สิ้นปีบริษัทประกาศจ่ายเงินปันผล 5%

### การคำนวณ

เงินปันผล	=	1,000,000 x 5%
	=	50,000 บาท
ดังนั้นต้องจ่ายเงินปันผลเพิ่มอีก	=	50,000 – 20,000
	=	30,000 บาท

### การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

#### สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	เงินปันผลระหว่างกาล		20,000	-
เม.ย.	เงินสด			20,000
	บันทึกการจ่ายเงินปันผลระหว่างกาล			
ธ.ค.	กำไรสะสม		100,000	-
	เงินปันผลระหว่างกาล			100,000
	โอนปิดบัญชีเงินปันผลระหว่างกาลเข้ากำไรสะสม			

### ชนิดของเงินปันผลและการบันทึกบัญชี

เมื่อบริษัทดำเนินงานประสบผลสำเร็จจะแบ่งกำไรส่วนหนึ่งให้แก่ผู้ถือหุ้นเป็นการตอบแทนการลงทุน โดยทั่วไปบริษัทจะจ่ายปันผลเป็นเงินสดแต่ในบางครั้งก็อาจจ่ายปันผลเป็นสินทรัพย์อื่นก็ได้ ดังนี้

1. การจ่ายเงินสดปันผล (cash dividends) โดยทั่วไปการจ่ายปันผลจะจ่ายเป็นเงินสด ซึ่งจะมีผลกระทบทำให้สินทรัพย์ของบริษัทลดลง ดังนั้นก่อนการตัดสินใจจ่ายเงินปันผลเป็นเงินสดจึงควรพิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ดังนี้

1.1 ต้องมีเงินสดเพียงพอ เนื่องจากการที่บริษัทมีกำไรไม่ได้หมายความว่าบริษัทมีเงินสดเพิ่มขึ้นจึงควรพิจารณาถึงเงินสดว่าหลังจากจ่ายเงินปันผลแล้วมีเงินสดเพียงพอที่จะใช้หมุนเวียนภายในบริษัทหรือไม่

1.2 การจัดหาสินทรัพย์ไว้ใช้เพิ่มเติมหรือทดแทนของเดิม หรือความต้องการที่จะขยายกิจการตามแผนที่กำหนดไว้ บริษัทจำเป็นต้องเตรียมเงินสดไว้ให้เพียงพอหรือเมื่อจ่ายปันผลไปแล้วจะยังมีเงินสดคงเหลือเพียงพอในการดำเนินงานตามที่กำหนดไว้

1.3 วันครบกำหนดชำระหนี้ที่เป็นจำนวนเงินมาก คณะกรรมการควรต้องกันเงินสดไว้เพื่อให้เพียงพอต่อการชำระหนี้

1.4 เงินทุนหมุนเวียน บริษัทต้องระวางการจ่ายปันผลในอัตราสูงเกินไปจะทำให้อัตราเงินทุนหมุนเวียนของบริษัทลดลงจนถึงขีดอันตราย

**ตัวอย่างที่ 7.12** บริษัทแห่งหนึ่งมีหุ้นสามัญทั้งหมด 10,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้น ๆ ละ 100 บาท ประกาศจ่ายเงินปันผลเมื่อวันที่ 4 มีนาคม 25x1 หุ้นละ 3 บาท โดยจะจ่ายปันผลในวันที่ 30 เมษายน 25x1 ให้แก่ผู้ถือหุ้นที่มีรายชื่ออยู่ในทะเบียนผู้ถือหุ้น ในวันที่ 20 มีนาคม 25x1

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

**สมุดรายวันทั่วไป**

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1	4	กำไรสะสม		30,000	-
มี.ค.		เงินปันผลค้างจ่าย			30,000
		ประกาศจ่ายปันผลหุ้นละ 3 บาท			-
เม.ย.	30	เงินปันผลค้างจ่าย		30,000	-
		เงินสด			30,000
		จ่ายเงินปันผล			-

ณ วันที่ประกาศจ่ายเงินปันผล บริษัทอาจจะเดบิตบัญชีเงินปันผลแทนบัญชีกำไรสะสมแต่สิ้นปีจะต้องปิดบัญชีเงินปันผลเข้าบัญชีกำไรสะสมด้วย และในวันที่บันทึกชื่อผู้มีสิทธิได้รับเงินปันผลไม่ต้องบันทึกบัญชีใด ๆ ทั้งสิ้น นอกจากนี้บริษัทจะไม่จ่ายเงินปันผลให้สำหรับหุ้นทุนซื้อคืน เพราะมิได้อยู่ในมือบุคคลภายนอก

**2. การจ่ายปันผลเป็นสินทรัพย์ (property dividends)** บริษัทอาจจ่ายปันผลเป็นสินทรัพย์อื่นที่มีเงินสดก็ได้ เช่น สินค้า หรือหลักทรัพย์ของบริษัทอื่นที่ถือไว้เป็นเงินลงทุนชั่วคราว หรือเงินลงทุนระยะยาว เป็นต้น เมื่อมีการประกาศจ่ายเงินปันผลสินทรัพย์ในปัจจุบันนี้

เมื่อมีการประกาศจ่ายเงินปันผลให้บันทึกบัญชีโดยเดบิตบัญชีกำไรสะสมด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น ซึ่งก็คือราคาที่จะสามารถขายสินทรัพย์นั้นได้ ณ วันประกาศจ่ายหรือในเวลาใกล้เคียงกับวันที่ประกาศจ่าย ถ้าไม่ทราบมูลค่ายุติธรรมก็อาจใช้ราคาที่ดีที่สุดก็ได้

APB Opinion No.29 ได้กล่าวถึงการบัญชีสำหรับการจ่ายเงินปันผลเป็นสินทรัพย์ที่มีเงินสดว่าการโอนสินทรัพย์ที่มีเงินสดให้แก่ผู้ถือหุ้นหรือกิจการอื่นโดยมิได้รับสินทรัพย์อื่นเป็นการแลกเปลี่ยน ควรจะบันทึกการโอนสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่ายุติธรรม และรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการโอนสินทรัพย์นั้น

การบันทึกการจ่ายเงินปันผลด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ ช่วยให้บริษัทสามารถเปรียบเทียบอัตราเงินปันผลในอนาคตได้ ถ้าต่อมาบริษัทต้องการจ่ายเงินสดปันผลแทนสินทรัพย์ก็สามารถคำนวณหาอัตราเงินปันผลได้ง่ายขึ้น เมื่อมีการประกาศจ่ายเงินปันผลเป็นสินทรัพย์ บริษัทจะต้องปรับปรุงบัญชีสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม และรับรู้กำไรหรือขาดทุนซึ่งเกิดจากผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรม และราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันที่ประกาศจ่าย แล้วบันทึกบัญชีโดยเดบิตบัญชีกำไรสะสม และเครดิตบัญชีเงินปันผลค้างจ่ายด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น บัญชีเงินปันผลค้างจ่ายในที่นี้ถือเป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบดุล ณ วันที่จ่ายเงินปันผลก็จะเดบิตเงินปันผลค้างจ่าย และเครดิตบัญชีสินทรัพย์ด้วยมูลค่ายุติธรรมที่ได้ปรับปรุงไว้แล้ว

**ตัวอย่างที่ 7.13** บริษัทแห่งหนึ่ง ได้ประกาศจ่ายเงินปันเป็นผลหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด เมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 หลักทรัพย์มีราคาทุน 750,000 บาท โดยจะจ่ายปันผลวันที่ 22 มกราคม 25x2 ให้กับผู้ถือหุ้น ซึ่งมีรายชื่ออยู่ ณ วันที่ 10 มกราคม 25x2 ณ วันที่ประกาศจ่ายเงินปันผลหลักทรัพย์มีมูลค่ายุติธรรม 900,000 บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค.	31 เงินลงทุนในหลักทรัพย์ รายการกำไรจากการปรับมูลค่า หลักทรัพย์ ปรับราคาหลักทรัพย์ให้แสดงด้วยมูลค่ายุติธรรม		150,000 -	150,000 -
	กำไรสะสม เงินปันผลค้างจ่าย - เงินลงทุน		900,000 -	900,000 -
25x2 ม.ค.	22 เงินปันผลค้างจ่าย - เงินลงทุน เงินลงทุนในหลักทรัพย์ จ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้นเป็นหลักทรัพย์		900,000 -	900,000 -

3. การจ่ายปันผลเป็นเอกสารแสดงหนี้ (scrip dividends) บริษัทอาจจ่ายปันผลเป็นเอกสารหนี้แทนการจ่ายเงินสดปันผล เนื่องจากบริษัทมีเงินสดคงเหลือไม่เพียงพอที่จะจ่ายเงินปันผล บริษัทจึงอาจเลือกจ่ายเงินปันผลโดยยืดระยะเวลาออกไปอีกช่วงระยะเวลาหนึ่ง โดยการจ่ายเป็นเอกสารแสดงหนี้ซึ่งมักจะจ่ายเป็นตัวเงิน ดังนั้นเมื่อมีการประกาศจ่ายเงินปันผลเป็นตัวเงิน บริษัทจะบันทึกบัญชีโดยเดบิตบัญชีกำไรสะสมและเครดิตบัญชีเงินปันผลค้างจ่ายด้วยมูลค่าหน้าตัว บัญชีนี้จะแสดงเป็นหนี้สินหมุนเวียนในงบดุลเมื่อครบกำหนดจ่ายเงินตามตัวเงิน บริษัทจะบันทึกบัญชีโดยเดบิตบัญชีเงินปันผลค้างจ่าย - ตัวเงิน และเครดิตบัญชีเงินสด ถ้าเป็นตัวเงินชนิดมีดอกเบี้ยเมื่อครบกำหนดผู้ถือตัวเงินก็จะได้รับเงินสดพร้อมดอกเบี้ยบริษัทจะบันทึกดอกเบี้ยเป็นค่าใช้จ่ายเพราะดอกเบี้ยไม่ได้ถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผล



**ตัวอย่างที่ 7.14** บริษัทแห่งหนึ่ง ซึ่งต้องการที่จะจ่ายเงินปันผลอย่างสม่ำเสมอแต่ขาดเงินสดในขณะนี้ ได้ประกาศจ่ายเงินปันผลเมื่อวันที่ 10 มกราคม 25x2 โดยออกเป็นตั๋วเงินกำหนดเวลา 1 เดือน ให้กับหุ้นสามัญที่นำออกจำหน่ายแล้ว 100,000 หุ้น ในอัตราหุ้นละ 10 บาท สำหรับผู้มีรายชื่ออยู่ ณ วันที่ 27 ธันวาคม 25x1 ตั๋วเงินมีอัตราดอกเบี้ย 6% ต่อปี จะครบกำหนดในวันที่ 10 กุมภาพันธ์ 25x2

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x2	10	กำไรสะสม (100,000 หุ้น x 10 บาท)		1,000,000	-		
ม.ค.		เงินปันผลค้างจ่าย - ตั๋วเงิน				1,000,000	-
		ประกาศจ่ายเงินปันผลเป็นตั๋วเงิน					
ก.พ.	10	เงินปันผลค้างจ่าย - ตั๋วเงิน		1,000,000	-		
		ดอกเบี้ยจ่าย $(1,000,000 \times 6\% \times \frac{1}{12})$		5,000	-		
		เงินสด				1,005,000	-
		จ่ายเงินปันผลตามตั๋วเงิน					

4. การจ่ายปันผลในลักษณะคืนทุน (liquidating dividends) เงินปันผลโดยทั่วไปจะจ่ายจากกำไรสะสมซึ่งเกิดจากการดำเนินงานแล้วมีกำไร แต่ในบางครั้งบริษัทอาจจ่ายปันผลเกินกว่ากำไรสะสมที่หาได้ ดังนั้นส่วนของปันผลที่จ่ายเกินกว่ากำไรสะสมจึงถือเป็นการจ่ายคืนทุน บริษัทจึงควรระบุข้อมูลให้ชัดเจนไปพร้อมกับการจ่ายเงินปันผลว่าเป็นการแบ่งกำไรหรือการจ่ายคืนทุน ซึ่งการจ่ายเงินปันผลในลักษณะคืนทุนมักจะนำมาใช้กับบริษัทผู้จ่ายปันผลดำเนินการเกี่ยวกับทรัพยากรธรรมชาติ เช่น เหมืองแร่ ป่าไม้ เป็นต้น หรือบริษัทผู้จ่ายปันผลกำลังเลิกกิจการ

ตัวอย่างที่ 7.15 บริษัทเหมืองชนากร จำกัด ได้ประกาศจ่ายเงินปันผลมูลค่า 3,000,000 บาท ให้กับผู้ถือหุ้นสามัญโดยระบุว่าเงินจำนวน 1,000,000 บาท เป็นการจ่ายจากกำไรส่วนที่เหลือถือเป็นการจ่ายคืนทุน โดยมีรายละเอียดในงบดุลดังนี้

**บริษัทเหมืองชนากร จำกัด**

**งบดุล**

**วันที่ 31 ธันวาคม 25x1**

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์		หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
เงินสด	3,500,000	-	เจ้าหนี้	2,000,000 -
ลูกหนี้	500,000	-	ทุนเรือนหุ้น	5,800,000 -
อุปกรณ์	800,000	-	กำไรสะสม	1,000,000 -
เหมืองแร่	5,000,000			
หัก มูลค่าเสื่อมสิ้น	<u>1,000,000</u>	4,000,000	-	
รวมสินทรัพย์		8,800,000	-	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน 8,800,000 -

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

**สมุดรายวันทั่วไป**

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	กำไรสะสม		1,000,000 -	
	เงินทุนจ่ายคืนผู้ถือหุ้น		2,000,000 -	
	เงินปันผลค้างจ่าย			3,000,000 -
	ประกาศจ่ายเงินปันผล			
	เงินปันผลค้างจ่าย		3,000,000 -	
	เงินสด			3,000,000 -
	จ่ายเงินปันผล			

จากตัวอย่างการจ่ายปันผลมีเงินสดเพียงพอที่จะจ่ายเงินปันผลได้ 3,000,000 บาท โดยเป็นการจ่ายปันผลจากกำไรสะสมเพียง 1,000,000 บาท ที่เหลืออีก 2,000,000 บาทถือว่าเป็นการจ่ายคืนทุน ทั้งนี้หลังจากการจ่ายปันผลงบดุลจะเป็นดังนี้

**บริษัท เหมืองชนากร จำกัด**

**งบดุล**

**วันที่ 31 ธันวาคม 25x1**

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์			หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
เงินสด	500,000	-	เจ้าหนี้	2,000,000	-
ลูกหนี้	500,000	-	ทุนเรือนหุ้น	5,800,000	
อุปกรณ์	800,000	-	หัก เงินทุนจ่ายคืน		
เหมืองแร่	5,000,000		ผู้ถือหุ้น	<u>2,000,000</u>	3,800,000
หัก มูลค่าเสื่อมสิ้น	<u>1,000,000</u>	4,000,000	-		-
รวมสินทรัพย์	5,800,000	-	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน	5,800,000	-

5. การจ่ายหุ้นปันผล (stock dividends) บริษัทอาจมีเงินสดไม่เพียงพอต่อการจ่ายเงินปันผล หรืออาจเกิดจากบริษัทต้องการเก็บเงินสดไว้เพื่อสร้างสภาพคล่อง หรือต้องการขยายกิจการ โดยจะโอนกำไรสะสมบางส่วนขึ้นเป็นทุนอย่างถาวร บริษัทอาจออกหุ้นทุนเพิ่มเติมหรือนำหุ้นทุนที่ยังไม่ได้ออกจำหน่ายมาจ่ายปันผลให้กับผู้ถือหุ้นตามสัดส่วนของหุ้นที่ถืออยู่ โดยทั่วไปแล้วหุ้นปันผลจะเป็นชนิดเดียวกับหุ้นที่ถืออยู่เดิม เช่น ประกาศจ่ายหุ้นสามัญปันผลให้กับผู้ถือหุ้นสามัญ เป็นต้น ดังนั้นจึงไม่ทำให้สัดส่วนของการถือหุ้นเปลี่ยนแปลง แต่หากมีการประกาศจ่ายหุ้นปันผลคนละชนิดกับหุ้นที่ถืออยู่ เช่น ประกาศจ่ายหุ้นบุริมสิทธิให้กับผู้ถือหุ้นสามัญ หรือประกาศจ่ายหุ้นสามัญให้กับผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ เป็นต้น การจ่ายหุ้นปันผลนี้บริษัทจะไม่ได้จ่ายสินทรัพย์ออกไป เพียงแต่มีการโอนเปลี่ยนแปลงกำไรสะสมเป็นทุนเท่านั้น จึงไม่ทำให้ส่วนของผู้ถือหุ้นผู้ถือหุ้นโดยยอดรวมเปลี่ยนแปลงไป

การบันทึกบัญชี ณ วันประกาศจ่ายหุ้นปันผล บริษัทจะโอนกำไรสะสมไปยังบัญชีทุนเรือนหุ้นและบัญชีส่วนเกินกว่ามูลค่าหุ้น ซึ่งการราคาหุ้นที่โอนไปนี้คณะกรรมการหลักการ

บัญชีของสถาบันนักบัญชีของประเทศสหรัฐอเมริกาได้เสนอแนวทางการประเมินมูลค่าไว้ดังนี้ (พัชรินทร์ ไตรรัตน์รุ่งเรือง, 2547, หน้า 8-51)

1. ให้ตีราคาของหุ่นปั้นผลด้วยราคาตลาดของหุ่นในปัจจุบัน ถ้ามีอัตราการจ่ายหุ่นปั้นผลไม่เกิน 20 – 25% ถือว่าหุ่นปั้นผลมีจำนวนไม่มากพอที่จะกระทบต่อราคาตลาดในปัจจุบัน
2. ให้ตีราคาของหุ่นปั้นผลด้วยราคาตามมูลค่าหรือราคาอย่างต่ำที่คาดว่าจะจำหน่ายได้ตามที่กฎหมายประเทศสหรัฐอเมริกากำหนด ถ้ามีอัตราการจ่ายหุ่นปั้นผลเกิน 20 – 25% ถือว่าหุ่นปั้นผลมีจำนวนมากพอที่จะกระทบต่อราคาตลาดในปัจจุบัน อาจจะทำให้ราคาตลาดปรับลดลงก็ได้ถ้าปริมาณของหุ่นเข้าตลาดมากเกินไป

**ตัวอย่างที่ 7.16** บริษัทแห่งหนึ่งมีหุ่นปั้นสามัญจดทะเบียนนำออกจำหน่ายและอยู่ในมือผู้ถือหุ่นแล้ว จำนวน 1,000 หุ่น ราคาตามมูลค่าหุ่นละ 100 บาท นำออกจำหน่ายในราคาตามมูลค่าหุ่นในวันสิ้นงวดบัญชีวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 บริษัทมียอดกำไรสะสมคงเหลือ 50,000 บาท บริษัทประกาศจ่ายหุ่นสามัญปั้นผลในอัตรา 10% ราคาตลาดของหุ่นสามัญในวันนี้หุ่นละ 108 บาท การจ่ายหุ่นปั้นผลกรณีนี้เป็นการจ่ายหุ่นปั้นผลไม่เกิน 20 – 25% บริษัทจะต้องใช้ราคาตลาดในปัจจุบันบันทึกบัญชี ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{จำนวนหุ่นปั้นผลที่ประกาศจ่าย} &= 1,000 \times 10\% \\ &= 100 \text{ หุ่น} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

**สมุดรายวันทั่วไป**

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	กำไรสะสม (100 x 108 )		10,800	-
	หุ่นสามัญปั้นผลค้างจ่าย(100 x 100)			10,000
	ส่วนเกินกว่ามูลค่าหุ่นสามัญ (100 x 8)			800
	ประกาศจ่ายหุ่นปั้นผลในอัตรา 10%			
	หุ่นสามัญปั้นผลค้างจ่าย		10,800	-
	ทุนหุ่นสามัญ			10,800
	จ่ายหุ่นปั้นผลในราคาตลาดปัจจุบัน			

จากตัวอย่างที่ 7.16 ผลของการจ่ายหุ้นปันผลไม่ได้กระทบสินทรัพย์หรือหนี้สิน แต่เป็นเพียงการโอนจัดประเภทบัญชีในส่วนของผู้ถือหุ้นใหม่เท่านั้น ไม่ว่ามูลค่าของหุ้นสามัญ ณ วันประกาศจ่ายจะเป็นเท่าใดก็ตามผู้ถือหุ้นสามัญยังคงมีสัดส่วนของหุ้นในบริษัทเท่าเดิม เพื่อแสดงถึงผลของการประกาศจ่ายหุ้นสามัญปันผล ให้พิจารณาผลกระทบจากตัวอย่างที่ 7.16 ดังนี้

### หุ้นสามัญปันผล 10%

#### ก่อนประกาศจ่ายหุ้นสามัญปันผล

หุ้นสามัญ 1,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 100 บาท	100,000
กำไรสะสม	<u>50,000</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>150,000</u>
สิทธิส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นในบริษัท (จำนวนผู้ถือหุ้นอาจไม่ตรงกับความเป็นจริง)	
นาย เอ 600 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 60% ราคาตามบัญชี	90,000
นาย บี 300 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 30% ราคาตามบัญชี	45,000
นาย ซี 100 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 10% ราคาตามบัญชี	<u>15,000</u>
	<u>150,000</u>

#### หลังจากประกาศจ่ายแต่ก่อนการจ่ายหุ้นสามัญปันผล 10%

หุ้นสามัญ 1,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 100 บาท	100,000
หุ้นสามัญปันผลค้างจ่าย 100 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 100 บาท	10,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	800
กำไรสะสม (50,000 – 10,800)	<u>39,200</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>150,000</u>

#### หลังจากจ่ายหุ้นสามัญปันผล 10%

หุ้นสามัญ 1,100 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 100 บาท	110,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	800
กำไรสะสม	<u>39,200</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>150,000</u>
สิทธิส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นในบริษัท	
นาย เอ 660 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 60% ราคาตามบัญชี	90,000
นาย บี 330 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 30% ราคาตามบัญชี	45,000
นาย ซี 110 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 10% ราคาตามบัญชี	<u>15,000</u>
	<u>150,000</u>

จากส่วนของผู้ถือหุ้นข้างต้นจะเห็นว่า หลังจากประกาศจ่ายหุ้นสามัญปันผลแล้ว ส่วนของผู้ถือหุ้นรวมและสิทธิส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นจะไม่เกิดการเปลี่ยนแปลง

**ตัวอย่างที่ 7.17** จากตัวอย่างที่ 7.16 สมมติว่าบริษัทประกาศจ่ายหุ้นปันผลในอัตรา 30% การจ่ายหุ้นปันผลกรณีนี้เป็นการจ่ายหุ้นปันผลเกิน 20 – 25% บริษัทจะต้องใช้ราคาตามมูลค่าหุ้นบันทึกบัญชี ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{จำนวนหุ้นปันผลที่ประกาศจ่าย} &= 1,000 \times 30\% \\ &= 300 \text{ หุ้น} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

**สมุดรายวันทั่วไป**

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	กำไรสะสม (300 x 100)		30,000	-
	หุ้นสามัญปันผลค้างจ่าย(300 x 100)			30,000
	ประกาศจ่ายหุ้นปันผลในอัตรา 30%			
	หุ้นสามัญปันผลค้างจ่าย		30,000	-
	ทุนหุ้นสามัญ			30,000
	จ่ายหุ้นปันผลในราคาตามมูลค่าหุ้น			

จากตัวอย่างที่ 7.17 ณ วันประกาศจ่ายหุ้นปันผลผู้ถือหุ้นสามัญยังคงมีส่วนของหุ้นในบริษัทเท่าเดิม เพื่อแสดงถึงผลของการประกาศจ่ายหุ้นสามัญปันผล ให้พิจารณาผลกระทบจากตัวอย่างที่ 7.17 ดังนี้

## หุ้นสามัญปันผล 10%

### ก่อนประกาศจ่ายหุ้นสามัญปันผล

หุ้นสามัญ 1,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 100 บาท	100,000
กำไรสะสม	<u>50,000</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>150,000</u>
สิทธิส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นในบริษัท (จำนวนผู้ถือหุ้นอาจไม่ตรงกับความเป็นจริง)	
นาย เอ 600 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 60% ราคาตามบัญชี	90,000
นาย บี 300 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 30% ราคาตามบัญชี	45,000
นาย ซี 100 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 10% ราคาตามบัญชี	<u>15,000</u>
	<u>150,000</u>

### หลังจากประกาศจ่ายแต่ก่อนการจ่ายหุ้นสามัญปันผล 10%

หุ้นสามัญ 1,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 100 บาท	100,000
หุ้นสามัญปันผลค้างจ่าย 300 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 100 บาท	30,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	2,400
กำไรสะสม (50,000 – 32,400)	<u>17,600</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>150,000</u>

### หลังจากจ่ายหุ้นสามัญปันผล 10%

หุ้นสามัญ 1,300 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 100 บาท	130,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	2,400
กำไรสะสม	<u>17,600</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>150,000</u>
สิทธิส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นในบริษัท	
นาย เอ 780 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 60% ราคาตามบัญชี	90,000
นาย บี 390 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 30% ราคาตามบัญชี	45,000
นาย ซี 130 หุ้น สิทธิส่วนได้เสีย 10% ราคาตามบัญชี	<u>15,000</u>
	<u>150,000</u>

จากส่วนของผู้ถือหุ้นข้างต้นจะเห็นว่า หลังจากประกาศจ่ายหุ้นสามัญปันผลแล้ว ส่วนของผู้ถือหุ้นรวมและสิทธิส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นจะไม่เกิดการเปลี่ยนแปลง

## สิทธิรับหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้น

ในกรณีที่บริษัทประกาศจ่ายหุ้นปันผลอาจผู้ถือหุ้นอาจประสบปัญหาเกี่ยวกับการออกใบหุ้นซึ่งผู้ถือหุ้นที่มีหุ้นของบริษัทอยู่น้อย อาจได้รับหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้น เช่น บริษัทประกาศจ่ายหุ้นสามัญ 5% ผู้ที่ถือหุ้นสามัญอยู่น้อยกว่า 20 หุ้น จะได้รับหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้นเป็นต้น เพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาดังกล่าว บริษัทที่ประกาศจ่ายหุ้นปันผลจะให้ทางเลือกแก่ผู้ถือหุ้นที่จะรับเงินสดสำหรับหุ้นเป็นผลที่ไม่เต็มหุ้นนั้นตามมูลค่ายุติธรรม หรือบริษัทอาจออกใบสำคัญแสดงสิทธิรับหุ้นปันผลให้สำหรับหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้น เช่น นายสงกรานต์ถือหุ้นสามัญของบริษัทที่มีอยู่ 110 หุ้น บริษัทประกาศจ่ายหุ้นสามัญปันผล 5% นายสงกรานต์จะได้รับหุ้น 5.5 หุ้น (110 หุ้น x 5%) บริษัทจะออกใบสำคัญแสดงสิทธิให้นายสงกรานต์ 0.5 หุ้น หลังจากออกใบสำคัญแสดงสิทธิแล้วใบสำคัญแสดงสิทธิจะมีการซื้อขายกันในตลาด นายสงกรานต์อาจจะขายใบสำคัญแสดงสิทธิ 0.5 หุ้นของตนให้ผู้ถือหุ้นรายอื่น หรืออาจซื้อใบสำคัญแสดงสิทธิ 0.5 หุ้นจากผู้ถือหุ้นอื่นก็ได้ หรือไม่ใช้สิทธิโดยปล่อยให้สิทธิหมดอายุไป เป็นต้น

การบันทึกบัญชีในกรณีรับหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้นต้องพิจารณาก่อนว่าบริษัทจ่ายปันผลในอัตราเท่าใด ถ้าจ่ายหุ้นปันผลในอัตราไม่เกิน 20 – 25% ให้ใช้ราคาตลาดปัจจุบันบันทึกบัญชี แต่ถ้าจ่ายหุ้นปันผลในอัตราเกิน 20 – 25% ให้ใช้ราคาตามมูลค่าหุ้นบันทึกบัญชี

**ตัวอย่างที่ 7.18** บริษัทแห่งหนึ่งได้ประกาศจ่ายหุ้นสามัญปันผลในอัตรา 10% (ผู้ถือหุ้นสามัญ 10 หุ้น จะได้หุ้นสามัญปันผล 1 หุ้น) บริษัททงจดทะเบียนหุ้นสามัญและนำออกจำหน่ายแล้ว 1,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 10 บาท หุ้นสามัญปันผลที่ต้องจ่ายทั้งหมด 100 หุ้นนั้น บริษัทออกเป็นใบหุ้น 70 หุ้น และใบสำคัญแสดงสิทธิอีก 300 สิทธิ ใบสำคัญแสดงสิทธิ 1 สิทธิ จะมีสิทธิได้รับหุ้น  $\frac{1}{10}$  หุ้น ณ วันที่หุ้นสามัญมีมูลค่ายุติธรรมหุ้นละ 20 บาท



การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	กำไรสะสม (100 x 20)		2,000	-
	หุ้นสามัญปันผลค้างจ่าย(100 x 10)			1,000
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ(100 x 10)			1,000
	ประกาศจ่ายหุ้นปันผลในอัตรา 10%			
	หุ้นสามัญปันผลค้างจ่าย		1,000	-
	ทุนหุ้นสามัญ (70 x 10)			700
	สิทธิในหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้น (30 x 10)			300
	จ่ายหุ้นปันผลในราคาตลาดปัจจุบันพร้อมใบสำคัญแสดงสิทธิ			

จากตัวอย่าง ผู้ถือหุ้นสามารถนำใบสำคัญแสดงสิทธิมาใช้ในกรณีต่าง ๆ ดังนี้

1. ผู้ถือหุ้นนำใบสำคัญแสดงสิทธิทั้งหมด จากตัวอย่างที่ 7.18 สมมติว่าผู้ถือหุ้นนำใบสำคัญแสดงสิทธิมารับหุ้นปันผลไปทั้งหมด 30 หุ้น

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	สิทธิในหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้น		300	-
	ทุนหุ้นสามัญ			300
	นำใบสำคัญแสดงสิทธิมารับหุ้นปันผลไปทั้งหมด 30 หุ้น			

2. ผู้ถือหุ้นนำใบสำคัญแสดงสิทธิมาใช้สิทธิบางส่วน โดยสมมติว่าจากตัวอย่างที่ 7.18 ผู้ถือหุ้นนำสิทธิมาใช้ 80% รับหุ้นไป 24 หุ้น (80% x 30 หุ้น) ที่เหลือปล่อยให้สิทธิหมดอายุ

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	สิทธิในหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้น		300 -	
	ทุนหุ้นสามัญ (24 x 10)			240 -
	ส่วนเกินทุนจากการไม่ใช้สิทธิรับ			60 -
	หุ้นปันผล			
	นำใบสำคัญแสดงสิทธิมารับหุ้นปันผลไป 80% ที่เหลือปล่อยให้หมดอายุ			

3. ผู้ถือหุ้นนำใบสำคัญแสดงสิทธิมาใช้สิทธิบางส่วน และส่วนที่เหลือบริษัทจะจ่ายเงินสดให้ตามสิทธิ โดยสมมติว่าจากตัวอย่างที่ 7.18 ผู้ถือหุ้นนำสิทธิมาใช้ 80% รับหุ้นไป 24 หุ้น (80% x 30 หุ้น) สิทธิที่เหลือบริษัทจ่ายเงินสดให้สิทธิละ 2 บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	สิทธิในหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้น (30 หุ้น x 10)		300 -	
	ส่วนเกินกว่ามูลค่าหุ้นสามัญ (6 หุ้น x 10)		60 -	
	ทุนหุ้นสามัญ (24 หุ้น x 10)			240 -
	เงินสด (60 สิทธิ x 2)			120 -
	นำใบสำคัญแสดงสิทธิมารับหุ้นสามัญและเงินสด			

4. บริษัทไม่ออกไปสำคัญแสดงสิทธิแต่จ่ายเงินสดให้ผู้ถือหุ้นสำหรับสิทธิรับหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้น จากตัวอย่างที่ 7.18 สมมติว่า บริษัทจ่ายเงินสดให้ผู้ถือหุ้นสำหรับสิทธิรับหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้น 300 สิทธิ สิทธิละ 2 บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	กำไรสะสม (100 x 20)		2,000	-
	หุ้นสามัญปันผลค้างจ่าย(100 x 10)			1,000
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ(100 x 10)			1,000
	ประกาศจ่ายหุ้นปันผลในอัตรา 10%			
	หุ้นสามัญปันผลค้างจ่าย		1,000	-
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ (30 x 10)		300	-
	ทุนหุ้นสามัญ (70 x 10)			700
	เงินสด (300 x 2)			600
	จ่ายหุ้นปันผลและเงินสด			

บริษัทการออกไปสำคัญแสดงสิทธิให้ผู้ถือหุ้นนั้นเป็นอีกหนทางหนึ่งที่สามารถทำได้ในการจ่ายหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้นและผู้ถือหุ้นก็มีทางเลือกในการนำไปสำคัญแสดงสิทธิไปใช้ซึ่งผู้ถือหุ้นอาจเลือกใช้สิทธิหรือไม่ก็ได้

## งบการเงิน

ธุรกิจทุกประเภทต้องจัดทำงบการเงินเพื่อรวบรวมรายการค้าหรือเหตุการณ์ทางบัญชีโดยวัดค่าเป็นตัวเงิน ทั้งนี้เมื่อสิ้นงวดบัญชีบริษัทต้องจัดทำงบการเงินที่แสดงฐานะ และผลการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งโดยทั่วไปบริษัทจะจัดทำงบการเงิน ซึ่งตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้กำหนดให้กำหนดงบการเงินที่สมบูรณ์ต้องประกอบด้วยงบดังต่อไปนี้ (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2542, หน้า 6)

1. งบดุล
2. งบกำไรขาดทุน
3. งบใดงบหนึ่งต่อไปนี้
  - 3.1 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ
  - 3.2 งบกำไรขาดทุนแบบเบ็ดเสร็จ
4. งบกระแสเงินสด
5. นโยบายการบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การจัดทำงบการเงินควรจัดทำตามประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2544 สำหรับงบการเงินที่มีรอบปีบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2545 เป็นต้นไป แบบรายการย่อดังกล่าวจะเป็นแนวทางที่กำหนดให้แสดงรายการแยกเป็นแต่ละบรรทัดพร้อมจำนวนเงินหากมีรายการตามที่กำหนดต้องแสดงไว้ในงบการเงินตามประเภทและลักษณะของรายการนั้น แต่หากรายการใดไม่มีก็ไม่ต้องแสดง เช่น ในงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทจำกัด ถ้าในระหว่างปีมีการเปลี่ยนแปลงเฉพาะกำไร (ขาดทุน) สุทธิประจำปีเท่านั้นไม่มีการเปลี่ยนแปลงในรายการอื่นก็ให้แสดงเฉพาะการเปลี่ยนแปลงในกำไร (ขาดทุน) สุทธิเท่านั้น เป็นต้น

ในกรณีที่มาตรฐานการบัญชีกำหนดให้มีรายการย่อนอกเหนือจากรายการที่กำหนดในประกาศดังกล่าวข้างต้น ก็ต้องแสดงรายการนั้นเพิ่มเติมด้วย และหากมีรายการที่ต้องการแสดงนอกเหนือจากรายการย่อที่กฎหมายหรือมาตรฐานการบัญชีกำหนดก็ให้แสดงรายการนั้นๆ ได้ตามความจำเป็นและเหมาะสมแก่กรณี

ทั้งนี้งบการเงินตามที่บริษัทมีหน้าที่จัดทำนั้นต้องเปรียบเทียบกับกัน 2 ปี ซึ่งแสดงได้ดังนี้ (กรมพัฒนาธุรกิจการค้า, 2547, หน้า 27-33)

## 1. งบดุล

บริษัทจำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และพ.ศ. 25x0

(หน่วย:บาท)

25x1      25x0

สินทรัพย์

### 1. สินทรัพย์หมุนเวียน

- 1.1 เงินสด และเงินฝากสถาบันการเงิน
  - 1.2 เงินลงทุนชั่วคราว
  - 1.3 ลูกหนี้การค้า – สุทธิ
  - 1.4 เงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
  - 1.5 เงินให้กู้ยืมระยะสั้นอื่น
  - 1.6 สินค้าคงเหลือ
  - 1.7 สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น
- รวมสินทรัพย์หมุนเวียน

### 2. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

- 2.1 เงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยวิธีส่วนได้เสีย
  - 2.2 เงินลงทุนระยะยาวอื่น
  - 2.3 เงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
  - 2.4 เงินให้กู้ยืมระยะยาวอื่น
  - 2.5 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ - สุทธิ
  - 2.6 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
  - 2.7 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น
- รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

รวมสินทรัพย์

(หน่วย:บาท)

25x1 25x0

### หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

#### 3. หนี้สินหมุนเวียน

- 3.1 เงินเบิกเกินบัญชีและเงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน
  - 3.2 เจ้าหนี้การค้า
  - 3.3 เงินกู้ยืมระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี
  - 3.4 เงินกู้ยืมระยะสั้นจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
  - 3.5 เงินกู้ยืมระยะสั้นอื่น
  - 3.6 หนี้สินหมุนเวียนอื่น
- รวมหนี้สินหมุนเวียน

#### 4. หนี้สินไม่หมุนเวียน

- 4.1 เงินกู้ยืมระยะยาวจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
  - 4.2 เงินกู้ยืมระยะยาวอื่น
  - 4.3 ประมาณการหนี้สิน
  - 4.4 หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น
- รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน

#### รวมหนี้สิน

(หน่วย:บาท)

25x1    25x0

## 5. ส่วนของผู้ถือหุ้น

### 5.1 ทุนเรือนหุ้น

#### 5.1.1 ทุนจดทะเบียน

##### 5.1.1.1 หุ้นบุริมสิทธิ

##### 5.1.1.2 หุ้นสามัญ

#### 5.1.2 ทุนที่ออกและชำระแล้ว

##### 5.1.2.1 หุ้นบุริมสิทธิ

##### 5.1.2.2 หุ้นสามัญ

### 5.2 ส่วนเกิน (ต่ำกว่า) ทุน

#### 5.2.1 ส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ

#### 5.2.2 ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ

#### 5.2.3 ส่วนเกินทุนอื่น

#### 5.2.4 ส่วนต่ำกว่าทุนอื่น

### 5.3 กำไร (ขาดทุน) สะสม

#### 5.3.1 จัดสรรแล้ว

##### 5.3.1.1 ดำรงตามกฎหมาย

##### 5.3.1.2 อื่น ๆ

#### 5.3.2 ยังไม่ได้จัดสรร

### รวมส่วนของผู้ถือหุ้น

### รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

2. งบกำไรขาดทุน (เลือกแสดงแบบขั้นเดียว หรือหลายขั้นอย่างใดอย่างหนึ่ง)

บริษัทจำกัด

งบกำไรขาดทุน แสดงแบบขั้นเดียว

สำหรับปีสิ้นสุด วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และพ.ศ. 25x0

(หน่วย:บาท)

25x1      25x0

1. รายได้

- 1.1 รายได้จากการขาย และหรือการให้บริการ
- 1.2 รายได้อื่น
- 1.3 ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย

รวมรายได้

2. ค่าใช้จ่าย

- 2.1 ต้นทุนขายและหรือต้นทุนการให้บริการ
- 2.2 ค่าใช้จ่ายในการขายและบริการ
- 2.3 ค่าใช้จ่ายอื่น
- 2.4 ส่วนแบ่งขาดทุนจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย

รวมค่าใช้จ่าย

3. กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่าย และภาษีเงินได้

4. ดอกเบี้ยจ่าย

5. ภาษีเงินได้

6. กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมตามปกติ

7. รายการพิเศษ - สุทธิ

8. กำไร (ขาดทุน) สุทธิ

9. กำไรต่อหุ้น

9.1 กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมตามปกติ

9.2 รายการพิเศษ - สุทธิ

9.3 กำไร (ขาดทุน) สุทธิ



บริษัทจำกัด

งบกำไรขาดทุน แสดงแบบหลายชั้น

สำหรับปีสิ้นสุด วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และพ.ศ. 25x0

(หน่วย:บาท)

25x1      25x0

1. รายได้จากการขาย และหรือการให้บริการ
2. ต้นทุนขาย และหรือต้นทุนการให้บริการ
3. กำไรขั้นต้น
4. ค่าใช้จ่ายในการขาย และบริหาร
5. กำไร (ขาดทุน) จากการขาย และหรือการให้บริการ
6. รายได้อื่น
7. ค่าใช้จ่ายอื่น
8. กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงาน
9. ส่วนแบ่งกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย
10. กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่าย และภาษีเงินได้
11. ดอกเบี้ยจ่าย
12. ภาษีเงินได้
13. กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมตามปกติ
14. รายการพิเศษ (สุทธิ)
15. กำไร (ขาดทุน) สุทธิ
16. กำไรต่อหุ้น
  - 16.1 กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมตามปกติ
  - 16.2 รายการพิเศษ - สุทธิ
  - 16.3 กำไร (ขาดทุน) สุทธิ

### 3. งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหรืองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

#### บริษัทจำกัด

#### งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

สำหรับปีสิ้นสุด วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และพ.ศ. 25x0

ทุนเรือนหุ้นที่ออก และชำระแล้ว	ส่วนเกิน มูลค่าหุ้น	ส่วนเกิน (ต่ำกว่า) ทุนอื่น	กำไร(ขาดทุน) สะสม	รวม
-----------------------------------	------------------------	-------------------------------	----------------------	-----

1. ยอดคงเหลือต้นงวด 25x0
2. ผลสะสมจากการแก้ไขข้อผิดพลาด
3. ยอดคงเหลือที่ปรับปรุงแล้ว
4. ส่วนเกินทุนอื่น
5. ส่วนต่ำกว่าทุนอื่น
6. รายการที่ยังไม่รับรู้ในงบกำไรขาดทุน
7. กำไร (ขาดทุน) สุทธิ
8. เงินปันผลจ่าย
9. หุ้นบุริมสิทธิ
10. หุ้นสามัญ
11. ยอดคงเหลือปลายงวด 25x0
12. ผลสะสมจากการแก้ไขข้อผิดพลาด
13. ยอดคงเหลือที่ปรับปรุงแล้ว
14. ส่วนเกินทุนอื่น
15. ส่วนต่ำกว่าทุนอื่น
16. รายการที่ยังไม่รับรู้ในงบกำไรขาดทุน
17. กำไร (ขาดทุน) สุทธิ
18. เงินปันผลจ่าย
19. หุ้นบุริมสิทธิ
20. หุ้นสามัญ
21. ยอดคงเหลือปลายงวด 25x1

**งบการเงินของบริษัทจำกัด**  
**งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ**  
**สำหรับปีสิ้นสุด วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25x1 และพ.ศ. 25x0**

(หน่วย:บาท)

1. รายการที่ยังไม่รับรู้ในงบกำไรขาดทุน
  - 1.1 ส่วนเกินทุนอื่น
  - 1.2 ส่วนต่ำกว่าทุนอื่นรวมรายการที่ยังไม่รับรู้ในงบกำไรขาดทุน
2. กำไร (ขาดทุน) สุทธิ
3. กำไร (ขาดทุน) เบ็ดเสร็จก่อนปรับปรุง
4. ผลสะสมจากการแก้ไขข้อผิดพลาด
5. กำไร (ขาดทุน) เบ็ดเสร็จหลังปรับปรุง

ในกรณีที่กิจการเลือกแสดงงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ต้องเปิดเผยรายการดังต่อไปนี้  
ในหมายเหตุประกอบงบการเงินด้วย

1. รายการเกี่ยวกับเงินทุนที่ได้จากเจ้าของ และการแบ่งปันส่วนทุนให้เจ้าของ
2. ยอดคงเหลือของกำไรหรือขาดทุนสะสม ณ วันต้นงวดและ ณ วันที่ในงบดุล  
รวมถึงรายการเปลี่ยนแปลงระหว่างงวด

3. รายการกระทบยอดในส่วนทุนแต่ละประเภท ส่วนเกินมูลค่าหุ้น และสำรอง  
แต่ละชนิดระหว่างต้นงวดกับปลายงวด โดยให้แยกแสดงการเปลี่ยนแปลงของแต่ละรายการ

**4. หมายเหตุประกอบงบการเงิน**

หมายเหตุประกอบงบการเงินต้องจัดทำให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี โดยมี 2  
ส่วน คือ

1. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ
2. ข้อมูลเพิ่มเติมอื่น

จากการกำหนดของมาตรฐานฉบับดังกล่าวกิจการในรูปของบริษัทได้มีคำชี้แจงกรม  
ทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน เนื่องจากกรมทะเบียนการค้าได้  
ออกประกาศกรมทะเบียนการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2544 ซึ่ง

ประกาศ ณ วันที่ 14 กันยายน พ.ศ. 2544 ออกตามความในมาตรา 11 วรรคสาม ของพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 กำหนดให้งบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องมีรายการย่อ ดังนี้

## ความหมายของรายการย่อในงบการเงินของบริษัทจำกัด

งบดุล เป็นงบทที่แสดงรายการเกี่ยวกับสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น มีรายละเอียด ดังนี้

### สินทรัพย์

#### 1. สินทรัพย์หมุนเวียน (current assets)

1.1 เงินสดและเงินฝากสถาบันการเงิน (cash and deposits at financial institutions) เงินสด หมายถึง เงินสดในมือและเงินฝากธนาคารทุกประเภท แต่ไม่รวมเงินฝากประเภทที่ต้องจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลาที่กำหนด เช่น

1.1.1 ธนบัตรและเหรียญกษาปณ์ที่บริษัทมีอยู่ รวมทั้งเงินสดย่อย ธนาณัติ ตัวแลกเงิน ไปรษณีย์

1.1.2 เงินฝากธนาคารกระแสรายวันและออมทรัพย์ ทั้งนี้ ไม่รวมเงินฝากธนาคารประเภทจ่ายคืนเมื่อสิ้นระยะเวลา (เงินฝากประจำ) รวมทั้งบัตรเงินฝากที่ออกโดยธนาคารและสถาบันการเงิน ซึ่งกำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 1.2 และรายการที่ 2.2 แล้ว

1.1.3 เช็คที่ถึงกำหนดชำระแต่ยังมีได้นำฝาก เช็คเดินทาง ดราฟต์ของธนาคาร

1.2 เงินลงทุนชั่วคราว (Current investments) หมายถึง เงินลงทุนชั่วคราวตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีเงินลงทุนดังกล่าวให้แสดงมูลค่าสุทธิหลังจากหักค่าเผื่อการปรับมูลค่าเงินลงทุนและค่าเผื่อการด้อยค่าเงินลงทุน

1.3 ลูกหนี้การค้า – สุทธิ (trade account receivables, net) หมายถึง เงินที่ลูกค้านำชำระค่าสินค้าหรือค่าบริการที่บริษัทได้ขายไปตามปกติและลูกหนี้ตามตัวเงินรับอันเกิดจากค่าสินค้าหรือบริการดังกล่าว ทั้งนี้ ให้รวมถึงลูกหนี้และตัวเงินรับการค้าที่เป็นกรรมกรพนักงาน ลูกจ้างและกิจการที่เกี่ยวข้องกันด้วยลูกหนี้การค้าดังกล่าว ให้แสดงมูลค่าสุทธิหลังจากหักค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ

1.4 เงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (short-term loans to related parties) หมายถึง เงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมทั้ง

ลูกหนี้ในลักษณะอื่นใดซึ่งจัดเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน นอกจากลูกหนี้ที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการ ซึ่งกำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 1.3

ทั้งนี้ ความหมายของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันให้เป็นไปตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี

1.5 เงินให้กู้ยืมระยะสั้นอื่น (other short-term loans) หมายถึง เงินให้กู้ยืมระยะสั้นอื่นที่ไม่สามารถจัดเข้ารายการที่ 1.4 ได้

1.6 สินค้าคงเหลือ (inventories) หมายถึง สินค้าสำเร็จรูป งานหรือสินค้าระหว่างทำ วัตถุดิบและวัสดุที่ใช้ในการผลิตเพื่อขายหรือให้บริการตามปกติของบริษัท

1.7 สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น (other current assets) หมายถึง ค่าใช้จ่ายล่วงหน้ารายได้ค้างรับ และสินทรัพย์หมุนเวียนอื่นใด นอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 1.1 ถึงรายการที่ 1.6

## 2. สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (non-current assets)

2.1 เงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยวิธีส่วนได้เสีย (investments for using the equity method) หมายถึง เงินลงทุนในบริษัทร่วมหรือบริษัทย่อยซึ่งบันทึกโดยวิธีส่วนได้เสียตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี

2.2 เงินลงทุนระยะยาวอื่น (other long-term investments) หมายถึง เงินลงทุนระยะยาวในบุคคลอื่นหรือกิจการอื่นที่มีใช้บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน นอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 2.1 เงินลงทุนดังกล่าว ให้แสดงมูลค่าสุทธิหลังจากหักค่าเผื่อการปรับมูลค่าหรือค่าเผื่อการด้อยค่าของเงินลงทุน

2.3 เงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (long-term loans to related parties) หมายถึง เงินให้กู้ยืมแก่บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันตามคำนิยามในข้อ 1.4 ซึ่งไม่จัดเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน

2.4 เงินให้กู้ยืมระยะยาวอื่น (other long-term investments) หมายถึง เงินให้กู้ยืมแก่บุคคลอื่นหรือกิจการอื่นที่มีใช้บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันนอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 2.3

2.5 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ (property, plant and equipment, net) หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต เพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่าหรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน โดยกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี สินทรัพย์ดังกล่าว ให้แสดงมูลค่าสุทธิหลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์

2.6 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (intangible assets) หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่มีรูปร่างซึ่งก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ เช่น ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร สัมปทาน หรือค่าความนิยม

2.7 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น (other non-current assets) หมายถึง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่นใดนอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 2.1 ถึงรายการที่ 2.6

### หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

#### 3. หนี้สินหมุนเวียน (current liabilities)

3.1 เงินเบิกเกินบัญชีและเงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน (bank overdrafts and short-term loans from financial institutions) หมายถึง เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร หนี้สินที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมระยะสั้นจากธนาคารพาณิชย์หรือสถาบันการเงินอื่น รวมทั้งการขายหรือขายช่วงลดตัวเงินกับสถาบันการเงิน ซึ่งจัดเป็นหนี้สินหมุนเวียน

3.2 เจ้าหนี้การค้า (trade account payables) หมายถึง เงินที่บริษัทค้างชำระค่าสินค้าหรือค่าบริการที่ซื้อมาเพื่อขายหรือเพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือบริการตามปกติธุระ และตัวเงินจ่ายที่บริษัทออกให้เพื่อชำระค่าสินค้าหรือบริการดังกล่าว ทั้งนี้ ให้รวมถึงเจ้าหนี้และตัวเงินจ่ายการค้าที่เป็นกรรมการ พนักงาน ลูกจ้าง และกิจการที่เกี่ยวข้องกันด้วย

3.3 เงินกู้ยืมระยะยาวที่ถึงกำหนดชำระภายในหนึ่งปี (current portion of long-term loans) หมายถึง เงินกู้ยืมระยะยาวที่จะถึงกำหนดชำระคืนในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไป

3.4 เงินกู้ยืมระยะสั้นจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (short-term loans from related parties) หมายถึง เงินกู้ยืมระยะสั้นและเงินทรองจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมทั้งหนี้สินในลักษณะอื่นใดซึ่งจัดเป็นหนี้สินหมุนเวียน นอกจากหนี้สินที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือบริการ ซึ่งกำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 3.2

3.5 เงินกู้ยืมระยะสั้นอื่น (other short-term loans) หมายถึง เงินกู้ยืมระยะสั้นอื่นนอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 3.3 ถึงรายการที่ 3.4

3.6 หนี้สินหมุนเวียนอื่น (other current liabilities) หมายถึง ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย รายได้รับล่วงหน้า และหนี้สินหมุนเวียนอื่นใด นอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 3.1 ถึงรายการที่ 3.5

#### 4. หนี้สินไม่หมุนเวียน (non-current liabilities)

4.1 เงินกู้ยืมระยะยาวจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (long-term loans from related parties) หมายถึง เงินกู้ยืมระยะยาวที่บริษัทกู้ยืมจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน รวมทั้งหนี้สินในลักษณะอื่นใด ซึ่งจัดเป็นหนี้สินไม่หมุนเวียน

4.2 เงินกู้ยืมระยะยาวอื่น (other long-term loans) หมายถึง เงินกู้ยืมจากบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลอื่น รวมทั้งจากธนาคารพาณิชย์และสถาบันการเงินที่ถึงกำหนดชำระคืนเกินกว่าหนึ่งปีนับจากวันที่ในงบการเงิน ทั้งนี้ไม่รวมหนี้สินที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 4.1

4.3 ประมาณการหนี้สิน (provisions) หมายถึง หนี้สินที่มีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับจังหวะเวลาหรือจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระซึ่งบริษัทสามารถประมาณมูลค่าหนี้สินนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ และเป็นภาระผูกพันในปัจจุบันซึ่งมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะทำให้บริษัทสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อบริษัทเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันดังกล่าว

4.4 หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น (other non-current liabilities) หมายถึง หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่นนอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 4.1 ถึงรายการที่ 4.3

#### 5. ส่วนของผู้ถือหุ้น (shareholders' equity)

##### 5.1 ทุนเรือนหุ้น (share capital)

5.1.1 ทุนจดทะเบียน (authorized share capital) หมายถึง ทุนของบริษัทที่จดทะเบียนตามกฎหมาย ให้แสดงชนิดของหุ้น จำนวนหุ้นและมูลค่าที่ตราไว้ตามที่จดทะเบียนแต่ละชนิด ดังนี้

5.1.1.1 หุ้นบุริมสิทธิ (preferred stocks)

5.1.1.2 หุ้นสามัญ (common stocks)

5.1.2 ทุนที่ออกและชำระแล้ว (issued and paid-up share capital) หมายถึง จำนวนหุ้นและมูลค่าหุ้นที่ได้นำออกจำหน่ายและเรียกให้ชำระมูลค่าหุ้นแล้วให้แสดงเป็นหุ้นแต่ละชนิด ดังนี้

5.1.2.1 หุ้นบุริมสิทธิ (preferred stocks)

5.1.2.2 หุ้นสามัญ (common stocks) ในกรณีที่มีการให้สิทธิพิเศษใดแก่หุ้นบุริมสิทธิให้เปิดเผยไว้ด้วย

##### 5.2 ส่วนเกิน (ต่ำกว่า) ทุน (additional paid-in capital)

5.2.1 ส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ (premium on preferred stocks) หมายถึง เงินที่ได้จากการขายหุ้นบุริมสิทธิส่วนที่สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้ตามที่จดทะเบียนของหุ้นบุริมสิทธิ

5.2.2 ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ (premium on common stocks) หมายถึง เงินที่ได้จากการขายหุ้นสามัญส่วนที่สูงกว่ามูลค่าที่ตราไว้ตามที่จดทะเบียนของหุ้นสามัญ

5.2.3 ส่วนเกินทุนอื่น (other surpluses) หมายถึง ส่วนเกินทุนที่เกิดจากรายการต่าง ๆ นอกจากส่วนเกินมูลค่าหุ้น เช่นส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์เพิ่ม ส่วนเกินของราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน เป็นต้น ทั้งนี้ต้องเป็นไปตามเกณฑ์ที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด

5.2.4 ส่วนต่ำกว่าทุนอื่น (other deficits) หมายถึง ส่วนต่ำกว่าทุนที่เกิดจากรายการต่าง ๆ นอกจากส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นเช่น ส่วนต่ำกว่าระหว่างราคาตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุน เป็นต้น ทั้งนี้ต้องเป็นไปตามเกณฑ์มาตรฐานการบัญชีกำหนด

### 5.3 กำไร (ขาดทุน) สะสม (retained earnings)

#### 5.3.1 จัดสรรแล้ว (appropriated)

5.3.1.1 สำรองตามกฎหมาย (legal reserve) หมายถึง สำรองที่กันไว้จากกำไรสุทธิประจำปีตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

5.3.1.2 อื่น ๆ (others) หมายถึง จำนวนที่จัดสรรจากกำไรสะสมเพื่อการใด ๆ ตามมติที่ประชุมผู้ถือหุ้น ทั้งนี้ให้แสดงเป็นแต่ละประเภท เช่น เพื่อรักษาระดับเงินปันผล เพื่อขยายกิจการหรือตามเงื่อนไขของภาระผูกพัน

5.3.2 ยังไม่ได้จัดสรร (unappropriated) หมายถึง กำไรสะสมและกำไรสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบันที่คงเหลือหลังจากการจัดสรรในกรณีที่มียอดดุลสุทธิเป็นผลขาดทุนสะสม ให้แสดงจำนวนเงินไว้ในเครื่องหมายวงเล็บและเรียกเป็น "ขาดทุนสะสม"

**งบกำไรขาดทุน แสดงแบบขั้นเดียว** เป็นงบที่แสดงรายการเกี่ยวกับ รายได้และค่าใช้จ่าย มีรายละเอียดดังนี้

#### 1. รายได้ (revenues)

1.1 รายได้จากการขายและหรือการให้บริการ (revenues from the sale of goods and the rendering of services) หมายถึง รายได้ที่เกิดจากการขายสินค้า สิทธิ หรือบริการ ซึ่งเป็นธุรกิจหลักของบริษัทเพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสด สิทธิเรียกร้องให้ชำระเงิน หรือสิ่งอื่นที่มีมูลค่าคิดเป็นเงินได้ ทั้งนี้ให้แสดงเป็นยอดสุทธิหลังหักรายการรับคืนและส่วนลดแล้ว โดยแยกแสดงเป็นรายได้แต่ละประเภทเช่น รายได้จากการขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ

1.2 รายได้อื่น (other incomes) หมายถึง รายได้จากการดำเนินงานนอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 1.1 ทั้งนี้ให้รวมกำไรอื่นที่ไม่จัดเป็นรายการพิเศษ เช่น กำไรจาก



การขายเงินลงทุน ที่ดิน อาคารอุปกรณ์ และสินทรัพย์อื่น ในกรณีที่มีค่าใช้จ่ายในการขายสินทรัพย์ดังกล่าวให้นำมาหักจากรายการนี้เพื่อแสดงยอดสุทธิ กรณีที่ยอดสุทธิเป็นผลขาดทุนให้แสดงไว้ในรายการที่ 2.3

1.3 ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย (share of profits from investments for using the equity method) หมายถึง ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยวิธีส่วนได้เสียตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี

## 2. ค่าใช้จ่าย (expenses)

2.1 ต้นทุนขายและหรือต้นทุนการให้บริการ (costs of the sale of goods and the rendering of services) หมายถึง ต้นทุนของสินค้า สิทธิ หรือบริการที่ขาย รวมถึงราคาซื้อ ต้นทุนการผลิต และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่จ่ายไปเพื่อให้สินค้าอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขาย โดยแยกแสดงเป็นต้นทุนตามประเภทของธุรกิจหลักของกิจการตามที่ได้แสดงไว้ในรายการที่ 1 เช่น ต้นทุนของสินค้าที่ขาย ต้นทุนของการให้บริการ เป็นต้น

2.2 ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร (selling and administrative expenses) หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากการขาย และค่าใช้จ่ายทั่วไปที่เกิดขึ้นในการดำเนินงานอันเป็นส่วนรวม ทั้งนี้ ไม่รวมค่าใช้จ่ายอื่นและดอกเบี้ยจ่าย ซึ่งกำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 2.3 และรายการที่ 4

2.3 ค่าใช้จ่ายอื่น (other expenses) หมายถึง ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานนอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 2.1 ถึงรายการที่ 2.2 ทั้งนี้ให้รวมถึงขาดทุนอื่นที่ไม่จัดเป็นรายการพิเศษ เช่น ขาดทุนจากการขายเงินลงทุน ที่ดินอาคาร อุปกรณ์ และสินทรัพย์อื่น และขาดทุนจากการหยุดงานของพนักงาน เป็นต้น ในกรณีที่มีรายได้จากการขายสินทรัพย์ดังกล่าวให้นำมาหักจากรายการนี้เพื่อแสดงยอดสุทธิ

2.4 ส่วนแบ่งขาดทุนจากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย (share of losses from investments for using the equity method) หมายถึง ส่วนแบ่งขาดทุนจากเงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยวิธีส่วนได้เสียตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี

3. กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้ (profit (loss) before interest and income tax expenses) หมายถึง ยอดรวมรายได้หักด้วยยอดรวมค่าใช้จ่าย แต่ก่อนหักดอกเบี้ยจ่ายและก่อนภาษีเงินได้ หากมีผลขาดทุนให้แสดงจำนวนเงินไว้ในเครื่องหมายวงเล็บ

4. ดอกเบี้ยจ่าย (interest expenses) หมายถึง ดอกเบี้ยหรือค่าตอบแทนเนื่องจากการใช้ประโยชน์จากเงินหรือเงินทุน

5. **ภาษีเงินได้** (income tax expenses) หมายถึง ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณขึ้นตามวิธีการบัญชีหรือตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร

6. **กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมตามปกติ** (profit (loss) from ordinary activities) หมายถึง กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการประกอบธุรกิจของบริษัท หรือเกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของบริษัท รวมทั้งกิจกรรมอื่นซึ่งเกี่ยวข้องเนื่องกับการประกอบธุรกิจหรือการดำเนินงานดังกล่าว

7. **รายการพิเศษ-สุทธิ** (extraordinary items, net) หมายถึง รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดจากรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีความแตกต่างอย่างชัดเจนจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการ และไม่คาดว่าจะเกิดขึ้นเป็นประจำหรือเกิดขึ้นไม่บ่อย เช่น ค่าเสียหายที่เกิดจากไฟไหม้ น้ำท่วม หรือภัยธรรมชาติอย่างอื่น เป็นต้น รายการพิเศษนี้ให้แสดงเป็นยอดสุทธิจากภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องในกรณีที่รายการพิเศษเป็นผลขาดทุน ให้แสดงจำนวนเงินไว้ในเครื่องหมายวงเล็บ

8. **กำไร (ขาดทุน) สุทธิ** (net profit (loss)) หมายถึง กำไรหรือขาดทุนหลังจากหักหรือรวมรายการพิเศษแล้ว หากมีผลขาดทุนสุทธิให้แสดงจำนวนเงินไว้ในเครื่องหมายวงเล็บ

9. **กำไรต่อหุ้น** (earnings per share) วิธีการคำนวณให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีว่าด้วยเรื่องกำไรต่อหุ้น หากมีผลขาดทุนให้แสดงจำนวนเงินไว้ในเครื่องหมายวงเล็บ โดยแสดงแยกเป็น

9.1 กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมตามปกติ (profit (loss) from ordinary activities)

9.2 รายการพิเศษ-สุทธิ (extraordinary items, net)

9.3 กำไร (ขาดทุน) สุทธิ (net profit (loss))

**งบกำไรขาดทุน แสดงแบบหลายขั้น** เป็นงบที่แสดงรายการเกี่ยวกับ รายได้และค่าใช้จ่าย มีรายละเอียดดังนี้

1. **รายได้จากการขายและหรือการให้บริการ** (revenues from the sale of goods and the rendering of services) หมายถึง รายได้ที่เกิดจากการขายสินค้า สิทธิ หรือบริการ ซึ่งเป็นธุรกิจหลักของบริษัทเพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสด สิทธิเรียกร้องให้ชำระเงิน หรือสิ่งอื่นที่มีมูลค่าคิดเป็นเงินได้ ทั้งนี้ให้แสดงเป็นยอดสุทธิหลังหักรายการรับคืนและส่วนลดแล้ว โดยแยกแสดงเป็นรายได้แต่ละประเภท เช่น รายได้จากการขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ เป็นต้น

2. **ต้นทุนขายและหรือต้นทุนการให้บริการ** (costs of the sale of goods and the rendering of services) หมายถึง ต้นทุนของสินค้า สิทธิ หรือบริการที่ขาย รวมถึงราคาซื้อ ต้นทุน

การผลิต และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่จ่ายไปเพื่อให้สินค้าอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขาย โดยแยกแสดงเป็นต้นทุนตามประเภทของธุรกิจหลักของกิจการตามที่ได้แสดงไว้ในรายการที่ 1 เช่น ต้นทุนของสินค้าที่ขาย ต้นทุนของการให้บริการ เป็นต้น

3. กำไรขั้นต้น (gross profit) หมายถึง ส่วนของรายได้จากการขายสินค้าและหรือบริการสุทธิที่สูงกว่าต้นทุนขายและหรือต้นทุนของการให้บริการ

4. ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร (selling and administrative expenses) หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากการขาย และค่าใช้จ่ายทั่วไปที่เกิดขึ้นในการดำเนินงานอันเป็นส่วนรวม ทั้งนี้ ไม่รวมค่าใช้จ่ายอื่นและดอกเบี้ยจ่าย ซึ่งกำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 7 และ 11

5. กำไร (ขาดทุน) จากการขายและหรือการให้บริการ (profit (loss) from the sale of goods and the rendering of services) หมายถึง กำไร (ขาดทุน) จากการขายและหรือการให้บริการซึ่งไม่รวมรายได้อื่นและค่าใช้จ่ายอื่นที่กำหนดให้แสดงในรายการที่ 6 และ 7

6. รายได้อื่น (other incomes) หมายถึง รายได้จากการดำเนินงานนอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 1 ทั้งนี้ให้รวมกำไรอื่นที่ไม่จัดเป็นรายการพิเศษ เช่น กำไรจากการขายเงินลงทุน ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ และสินทรัพย์อื่น เป็นต้น ในกรณีที่มีค่าใช้จ่ายในการขายสินทรัพย์ดังกล่าวให้นำมาหักจากรายการนี้เพื่อแสดงยอดสุทธิ

7. ค่าใช้จ่ายอื่น (other expenses) หมายถึง ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานนอกจากที่กำหนดให้แสดงไว้ในรายการที่ 2 และ 4 ทั้งนี้ให้รวมถึงขาดทุนอื่นที่ไม่จัดเป็นรายการพิเศษ เช่น ขาดทุนจากการขายเงินลงทุน ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ และสินทรัพย์อื่น และขาดทุนจากการหยุดงานของพนักงาน เป็นต้น ในกรณีที่มีรายได้จากการขายสินทรัพย์ดังกล่าวให้นำมาหักจากรายการนี้เพื่อแสดงยอดสุทธิ

8. กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงาน (profit (loss) from operations) หมายถึง กำไร (ขาดทุน) จากการขายและหรือการให้บริการที่รวมรายได้อื่นและหักค่าใช้จ่ายอื่น

9. ส่วนแบ่งกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย (share of profits (losses) from investments for using the equity method) หมายถึง ส่วนแบ่งกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยวิธีส่วนได้เสียตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี

10. กำไร (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้ (profit (loss) before interest and income tax expenses) หมายถึง ยอดรวมรายได้หักด้วยยอดรวมค่าใช้จ่าย แต่ก่อนหักดอกเบี้ยจ่ายและก่อนภาษีเงินได้หากมีผลขาดทุนให้แสดงจำนวนเงินไว้ในเครื่องหมายวงเล็บ

11. ดอกเบี้ยจ่าย (interest expenses) หมายถึง ดอกเบี้ยหรือค่าตอบแทนเนื่องจากการใช้ประโยชน์จากเงินหรือเงินทุน

12. **ภาษีเงินได้** (income tax expenses) หมายถึง ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่คำนวณขึ้นตามวิธีการบัญชีหรือตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร

13. **กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมตามปกติ** (profit (loss) from ordinary activities) หมายถึง กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการประกอบธุรกิจของบริษัท หรือเกิดขึ้นจากการดำเนินงานตามปกติของบริษัท รวมทั้งกิจกรรมอื่นซึ่งเกี่ยวเนื่องกับการประกอบธุรกิจหรือการดำเนินงานดังกล่าว

14. **รายการพิเศษ-สุทธิ** (extraordinary items, net) หมายถึง รายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกิดจากรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีความแตกต่างอย่างชัดเจนจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการ และไม่คาดว่าจะเกิดขึ้นเป็นประจำหรือเกิดขึ้นไม่บ่อย เช่น ค่าเสียหายที่เกิดจากไฟไหม้ น้ำท่วม หรือภัยธรรมชาติอย่างอื่น เป็นต้น รายการพิเศษนี้ ให้แสดงเป็นยอดสุทธิจากภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องในกรณีที่รายการพิเศษเป็นผลขาดทุน ให้แสดงจำนวนเงินไว้ในเครื่องหมายวงเล็บ

15. **กำไร (ขาดทุน) สุทธิ** (net profit (loss)) หมายถึง กำไรหรือขาดทุนหลังจากหักหรือรวมรายการพิเศษแล้ว หากมีผลขาดทุนสุทธิให้แสดงจำนวนเงินไว้ในเครื่องหมายวงเล็บ

16. **กำไรต่อหุ้น** (earnings per share) วิธีการคำนวณให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีว่าด้วยเรื่องกำไรต่อหุ้น หากมีผลขาดทุนให้แสดงจำนวนเงินไว้ในเครื่องหมายวงเล็บ โดยแสดงแยกเป็น

16.1 กำไร (ขาดทุน) จากกิจกรรมตามปกติ (profit (loss) from ordinary activities)

16.2 รายการพิเศษ-สุทธิ (extraordinary items, net)

16.3 กำไร (ขาดทุน) สุทธิ (net profit (loss))

**งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น** เป็นงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้นซึ่งต้องแสดงรายการดังนี้

1. กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวดบัญชี
2. รายได้ค่าใช้จ่าย รายการกำไรขาดทุนแต่ละรายการที่กำหนดให้รับรู้โดยตรงใน ส่วนของผู้ถือหุ้นตามมาตรฐานฉบับอื่น โดยให้แสดงยอดรวมของรายการเหล่านี้ไว้ด้วย
3. ผลสะสมของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและของการแก้ไขข้อผิดพลาด
4. รายการเกี่ยวกับเงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือหุ้นและการแบ่งปันส่วนทุนให้ผู้ถือหุ้น
5. ยอดคงเหลือของกำไรหรือขาดทุนสะสม ณ ต้นงวด และ ณ วันที่ในงบดุล รวมถึงรายการเปลี่ยนแปลงระหว่างงวด

6. รายการกระทบยอดในส่วนทุนแต่ละประเภท ส่วนเกินมูลค่าหุ้น และสำรองแต่  
ลักษณะระหว่างต้นงวดกับปลายงวด โดยให้แยกแสดงการเปลี่ยนแปลงของแต่ละรายการ

**งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ** เป็นงบที่ต้องแสดงรายการดังนี้

1. กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวดบัญชี
2. รายได้ค่าใช้จ่าย รายการกำไรขาดทุนแต่ละรายการที่กำหนดให้รับรู้โดยตรงใน  
ส่วนของผู้ถือหุ้นตามมาตรฐานฉบับอื่น โดยให้แสดงยอดรวมของรายการเหล่านี้ไว้ด้วย
3. ผลสะสมของการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีและการแก้ไข  
นอกจากนี้งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้เป็นหมายเหตุ  
ประกอบงบการเงิน
  1. รายการเกี่ยวกับเงินทุนที่ได้รับจากผู้ถือหุ้นและการแบ่งปันส่วนทุนให้ผู้ถือหุ้น
  2. ยอดคงเหลือของกำไรหรือขาดทุนสะสม ณ วันต้นงวด และ ณ วันที่ในงบดุล  
รวมถึงรายการเปลี่ยนแปลงระหว่างงวด
  3. รายการกระทบยอดในส่วนทุนแต่ละประเภท ส่วนเกินมูลค่าหุ้น และสำรองแต่  
ลักษณะระหว่างต้นงวดกับปลายงวด โดยให้แยกแสดงการเปลี่ยนแปลงของแต่ละรายการ

## สรุป

กำไรสะสม ได้แก่ กำไรหรือขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงานที่สะสมมาตั้งแต่เริ่มต้นกิจการ และยังคงสะสมอยู่ในบริษัทแบ่งเป็นกำไรสะสมที่จัดสรรแล้ว และกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรร โดยกำไรสะสมที่จัดสรรแล้วแบ่งจัดสรรตามข้อสะสม กำหนดของกฎหมาย จัดสรรตามข้อผูกพัน และจัดสรรตามนโยบายของบริษัทและกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรรเป็นกำไรที่ยังไม่ได้ถูกกันไว้เพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างใดอย่างหนึ่ง

เงินปันผล เป็นส่วนแบ่งกำไรที่จ่ายให้กับผู้ถือหุ้นตามจำนวนหุ้นที่ถืออยู่ในมือบุคคลภายนอก และได้ส่งใช้เงินค่าหุ้นแล้ว การจ่ายปันผลต้องได้รับอนุญาตจากที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้นก่อน และต้องมีการบอกกล่าวให้ผู้ถือหุ้นทราบ โดยส่งจดหมายหรือ โฆษณาในหนังสือพิมพ์แห่งท้องถิ่นอย่างน้อย 2 ครั้ง การคำนวณการจ่ายปันผลต้องแยกพิจารณาว่าบริษัทมีหุ้นสามัญเพียงชนิดเดียว หรือมีทั้งหุ้นบุริมสิทธิ และหุ้นสามัญ หากมีหุ้นบุริมสิทธิอยู่ให้จ่ายปันผลให้กับหุ้นบุริมสิทธิก่อน การจ่ายปันผลอาจจ่ายได้หลายลักษณะ ได้แก่ การจ่ายเงินสดปันผล การจ่ายปันผลเป็นสินทรัพย์ การจ่ายปันผลเป็นเอกสารแสดงหนี้ การจ่ายปันผลในลักษณะคินทุน และการจ่ายหุ้นปันผล

งบการเงิน บริษัทต้องจัดทำงบการเงิน ได้แก่ งบดุล งบกำไรขาดทุน งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น หรืองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด นโยบายการบัญชี และหมายเหตุประกอบงบการเงิน

## แบบฝึกหัดท้ายบท

1. จงอธิบายความหมายของกำไรสะสม
2. การจัดสรรกำไรสะสม จัดสรรได้อย่างไร
3. เงินปันผลหมายถึงอะไร มีหลักเกณฑ์ และวิธีการจ่ายปันผลอย่างไร
4. การคำนวณการจ่ายปันผล ทำได้อย่างไรบ้าง
5. งบการเงินที่สมบูรณ์ของบริษัท ประกอบด้วยอะไรบ้าง
6. บริษัท โทคอม จำกัด จดทะเบียนทุนหุ้นสามัญจำนวน 100,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท และหุ้นบุริมสิทธิชนิด 10 % จำนวน 20,000 บาท หุ้น มูลค่าหุ้นละ 50 บาท บริษัทได้นำออกจำหน่ายทั้งหมด และเก็บเงินค่าหุ้นครบแล้ว ปรากฏว่าเมื่อสิ้นงวดบัญชีปี 25x1, 25x2, 25x3 บริษัทมีกำไรสุทธิจำนวน 90,000 บาท 250,000 บาท และ 310,000 บาท ตามลำดับบริษัทได้ประกาศจ่ายเงินปันผล ทุกปีที่มีกำไร

ให้ทำ ให้คำนวณว่าในแต่ละปีหุ้นทั้งสองชนิดได้รับเงินปันผลหุ้นละเท่าใด โดยสมมติว่าหุ้นบุริมสิทธิ เป็นหุ้นบุริมสิทธิชนิดพิเศษ กรณีดังต่อไปนี้

1. ไม่สะสม และไม่ร่วมรับ
  2. สะสมแต่ไม่ร่วมรับ
  3. ไม่สะสมแต่ร่วมรับ
  4. สะสมและร่วมรับ
  5. ไม่สะสมแต่ร่วมรับได้ไม่เกิน 12%
7. บริษัท สุขโขทัย จำกัด มีงบดุลเพียงบางส่วนซึ่งแสดงเฉพาะส่วนของผู้ถือหุ้นในวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ดังนี้
- |   |               |
|---|---------------|
| ทุนเรือนหุ้นจดทะเบียนจำนวน 50,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ | 100 บาท       |
| นำออกจำหน่ายและออกใบหุ้นครบแล้วจำนวน 40,000 หุ้น    | 4,000,000 บาท |
| ส่วนเกินมูลค่าหุ้น                                  | 200,000 บาท   |
| ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้น                               | 120,000 บาท   |
| กำไรสะสม (กำไรสุทธิปีนี้ = 1,057,000 บาท)           | 1,657,000 บาท |
- บริษัทได้ประกาศจ่ายเงินปันผลตามมติของที่ประชุมผู้ถือหุ้น เมื่อวันที่ 1 มีนาคม 25x2 โดยจ่ายเป็นเงินสดในอัตรา 10% พร้อมทั้งให้ตั้งสำรองตามที่กฎหมายกำหนด สำรองเพื่อ

การขยายงาน 10% และสำรองเพื่อสวัสดิการ พนักงาน 5% บริษัทได้จ่ายเงินปันผลในวันที่ 15 มีนาคม 25x2

ให้ทำ บันทึกการจัดสรรกำไรในสมุดรายวันทั่วไป

8. ต่อไปนี้เป็นรายการเกี่ยวกับหุ้นของบริษัท

25x2

ม.ค. 1 บริษัทจดทะเบียนหุ้นสามัญ 5,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท และหุ้นบุริมสิทธิชนิด 10% จำนวน 2,500 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท

7 จำหน่ายหุ้นสามัญได้ 3,000 หุ้น ในราคาตามมูลค่า และจำหน่ายหุ้นบุริมสิทธิได้ทั้งหมดในราคาหุ้นละ 98 บาท

14 จำหน่ายหุ้นสามัญที่เหลือทั้งหมดในราคา 105%

ก.ค. 1 บริษัทมีกำไรสุทธิงวดครึ่งปีแรก จำนวน 42,500 บาท

15 ประกาศจ่ายเงินปันผลงวดครึ่งปีให้แก่หุ้นทั้ง 2 ชนิด โดยหุ้นบุริมสิทธิจ่ายเงินสดส่วนหุ้นสามัญจ่ายเป็นหุ้นปันผลในอัตรา 6% ราคาในท้องตลาดหุ้นละ 102 บาท

ส.ค.15 จ่ายเงินปันผลตามที่ประกาศจ่ายในวันที่ 15 ก.ค.

ธ.ค.31 บริษัทมีกำไรสุทธิในงวดครึ่งปีหลัง 48,500 บาท

ให้ทำ บันทึกรายการข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไป

9. บริษัท กอไฟ จำกัด มีบุคคลที่แสดงเฉพาะส่วนของผู้ถือหุ้นเมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ดังนี้

หุ้นสามัญจดทะเบียนจำนวน 250,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท

นำออกจำหน่ายและเก็บเงินค่าหุ้นครบแล้วจำนวน 150,000 หุ้น

1,500,000 บาท

ส่วนเกินมูลค่าหุ้น

275,000 บาท

ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้น

125,000 บาท

สำรองตามกฎหมาย

6,250 บาท

กำไรสะสม (กำไรสุทธิปี 25x1 = 49,250 บาท)

625,000 บาท

บริษัทได้ประกาศจ่ายเงินปันผลเป็นเงินสดหุ้นละ 1 บาท และจ่ายเป็นหุ้นปันผลในอัตรา 3% พร้อมทั้งตั้งสำรองตามกฎหมายด้วยในวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 25x2 ต่อมาได้จ่ายเงินปันผลทั้งหมดในวันที่ 30 มีนาคม 25x2 ราคาตลาดหุ้นสามัญวันนี้หุ้นละ 20 บาท



- ให้ทำ
1. บันทึกการจัดสรรกำไรข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไป
  2. แสดงส่วนของผู้ถือหุ้นในงบดุลเมื่อวันที่ 30 มีนาคม 25x2

10. บริษัท อังคาร จำกัด กำไรสะสมต้นปี จำนวน 125,000 บาท และมีงบดุลซึ่งแสดงเฉพาะส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ดังนี้

**ทุนเรือนหุ้น**

**ทุนจดทะเบียน**

หุ้นสามัญ 50,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท	500,000	
หุ้นบุริมสิทธิ 10% 35,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท	350,000	850,000

**ทุนที่ออกและเรียกชำระแล้ว**

ทุนหุ้นสามัญ 20,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท	200,000	
ทุนหุ้นบุริมสิทธิ 1,500 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท (หุ้นนี้มีราคาไถ่ถอนหุ้นละ 110 บาท และอาจ เปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญในอัตรา 6:5)	<u>150,000</u>	350,000
สิทธิซื้อหุ้นสามัญ 500 หุ้น ซึ่งให้แก่พนักงานซื้อหุ้นได้ ในราคาหุ้นละ 110 บาท (หมดอายุในวันที่ 30 ก.ย. x1)		2,500

**ส่วนเกินทุน**

ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	10,000	
ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ	<u>(15,000)</u>	(5,000)

**กำไรสะสม**

125,000  
472,500

ในระหว่างปี 25x1 มีรายการต่าง ๆ ทำให้ส่วนของผู้ถือหุ้นเปลี่ยนแปลงดังนี้

- ม.ค. 5 บริษัทได้ซื้อหุ้นสามัญคืนมา 2,000 หุ้น ในราคาหุ้นละ 110 บาท
- ก.พ.10 บริษัทได้ให้สิทธิแก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิเดิมที่จะซื้อหุ้นบุริมสิทธิใหม่เพิ่มเติมได้ 1 หุ้น ในราคาหุ้นละ 120 บาท โดยต้องใช้สิทธิภายในสิ้นเดือนเมษายน 25x1 ราคาตลาดของหุ้นบุริมสิทธิในวันนี้หุ้นละ 115 บาท
- มี.ค. 15 ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิเดิมทุกคนได้ใช้สิทธิของซื้อหุ้นบุริมสิทธิใหม่ ราคาตลาดของหุ้นบุริมสิทธิในวันนี้ราคาหุ้นละ 130 บาท และบริษัทได้เรียกเก็บเงินค่าหุ้นครบในวันที่ 30 มีนาคม 25x1

- เม.ย. 10 พนักงานที่ได้รับสิทธิซื้อหุ้นสามัญใช้สิทธิซื้อหุ้นสามัญ 4,000 หุ้น ราคาตลาดของหุ้นสามัญในวันนี้ หุ้นละ 120 บาท
- มิ.ย. 30 บริษัทได้ประกาศและจ่ายเงินปันผลเป็นเงินสดให้แก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิเป็นเงินสดในงวด 6 เดือนแรก
- ก.ค. 1 บริษัทได้ไถ่ถอนหุ้นบุริมสิทธิจำนวน 2,500 หุ้น ตามเงื่อนไขที่วางไว้
- ส.ค. 7 ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิได้นำหุ้นบุริมสิทธิ 3,000 หุ้น มาขอแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ
- ต.ค. 9 บริษัทได้ขายหุ้นสามัญที่ซื้อคืนมาทั้งหมดในราคาหุ้นละ 105 บาท
- พ.ย. 30 บริษัทได้รับบริจาคหุ้นสามัญของบริษัทเองจำนวน 500 หุ้น และได้ขายหุ้นนี้ไปในราคาหุ้นละ 105 บาท
- ธ.ค. 15 บริษัทได้ประกาศจ่ายหุ้นปันผลให้แก่หุ้นสามัญในอัตรา 10% ราคาตลาดของหุ้นสามัญในวันนี้ หุ้นละ 110 บาท ในการจ่ายหุ้นปันผลครั้งนี้บริษัทได้ออกใบมอบสิทธิในหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้นให้ 600 หุ้น ใบมอบสิทธิมีอายุ 3 เดือน
- 31 บริษัทได้ประกาศและจ่ายเงินปันผลให้แก่หุ้นบุริมสิทธิเป็นเงินสดในงวด 6 เดือนหลัง และในวันนี้ได้ประกาศและจ่ายหุ้นปันผลให้แก่หุ้นสามัญ กำไรสุทธิประจำปีนี้เท่ากับ 140,000 บาท สำหรับใบมอบสิทธิในหุ้นปันผลไม่เต็มหุ้นมีผู้นำมารับใบหุ้นเพียง 400 หุ้น
- ให้ทำ บันทึกรายการข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไป และแสดงงบดุล(เฉพาะส่วนของผู้ถือหุ้น) วันที่ 31 ธันวาคม 25x2