

บทที่ 6

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

ในการดำเนินธุรกิจ ฝ่ายบริหารจัดการอาจจำเป็นต้องจัดหาสินทรัพย์ เช่น สินค้า เครื่องมือ เครื่องจักร หรือบริการเป็นเงินเชื่อ เนื่องจากบางครั้งกิจการอาจมีเงินสดไม่เพียงพอ หรือขาดเงินสดหมุนเวียน หรือในบางกรณีกิจการอาจต้องการขยายกิจการจึงต้องไปกู้ยืมเงิน จากสถาบันการเงิน เมื่อธุรกิจมีหนี้สินเกิดขึ้นแล้ว ฝ่ายบริหารจัดการจึงมีภาระหน้าที่ต้องจัดหา เงินมาชำระหนี้ตามภาระผูกพันที่ทำไว้

ความหมายของหนี้สิน

นักวิชาการหลายท่านได้ให้ความหมายของ หนี้สิน (Liabilities) ไว้หลายทัศนะดังนี้ หนี้สิน หมายถึง พันธะผูกพันกิจการอันเกิดจากรายการค่า การกู้ยืมหรือจากการ อื่น ซึ่งจะต้องชำระคืนในภายหน้าด้วยสินทรัพย์หรือบริการ (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชี รับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2538, หน้า 62)

หนี้สิน หมายถึง หนี้หรือพันธะผูกพันอันเกิดจากรายการค่าหรือเหตุการณ์ในอดีต ของกิจการและพันธะผูกพันนี้มีต่อไปในอนาคต (Meigs, Williams, Haka & Bettner, 1999, p. 426)

หนี้สิน คือ สิทธิเรียกร้องที่บุคคลผู้เป็นเจ้าของหนี้มีเหนือสินทรัพย์ของกิจการ หนี้สิน จึงหมายถึง ภาระผูกพันตามกฎหมาย ของกิจการอันเกิดขึ้นจากรายการทางการเงินที่เกิดขึ้นแล้ว ในระยะที่ผ่านมา แต่มีผลทำให้ธุรกิจต้องชดใช้ตามภาระที่ได้ผูกพันนั้นในอนาคต การชดใช้ อาจ ชดใช้ในระยะเวลาสั้นหรือระยะยาวก็ได้ (เชวสีย์ พงศ์ผาติโรจน์, 2543, หน้า 451)

จากความหมายของหนี้สิน ดังกล่าวสรุปได้ว่า หนี้สิน คือภาระผูกพันในปัจจุบัน ของกิจการ อันเกิดจากผลของการปฏิบัติงานในอดีต ซึ่งส่งผลให้กิจการต้องชดใช้หนี้สินเพื่อ ปลดภาระผูกพันนั้นการชำระอาจทำให้กิจการสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์ทางเศรษฐกิจ การ ชำระภาระผูกพันนั้นอาจชำระได้หลายลักษณะ เช่น

1. การจ่ายเป็นเงินสด
2. การโอนสินทรัพย์อื่น

3. การให้บริการ
4. การเปลี่ยนภาระผูกพันเดิมให้เป็นภาระผูกพันใหม่
5. การแปลงหนี้ให้เป็นทุน
6. เจ้าหนี้อาจยินยอมยกหนี้ให้

ประเภทของหนี้สิน

หนี้สินสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

1. **หนี้สินหมุนเวียน (current liabilities)** หมายถึง พันธะผูกพันที่ต้องชำระด้วยสินทรัพย์หมุนเวียน หรือโดยการก่อหนี้สินหมุนเวียนอื่นขึ้นมาใหม่ และส่วนของพันธะผูกพันระยะยาวที่คาดว่าจะต้องชำระภายในเวลาหนึ่งปี นับจากวันที่ภายในงบดุล จากความหมายนี้หนี้สินหมุนเวียนจึงเป็นพันธะผูกพันที่กิจการมีกับบุคคลภายนอก ซึ่งจะต้องชำระคืนภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานปกติ หรือภายในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี ซึ่งการชำระหนี้สินหมุนเวียนนี้ทำโดยการชำระด้วยสินทรัพย์หมุนเวียนหรือก่อหนี้ใหม่ ตัวอย่างของหนี้สินหมุนเวียน เช่น เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร เจ้าหนี้การค้า ตัวเงินจ่ายระยะสั้น ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย รายได้รับล่วงหน้า ส่วนของหนี้สินระยะยาวที่คาดว่าจะต้องชำระภายในปีปัจจุบัน เป็นต้น

1.1 **เจ้าหนี้การค้า (account payable)** เมื่อกิจการซื้อสินค้าหรือบริการเป็นเงินเชื่อ จะเกิดหนี้สินซึ่งการซื้อสินค้าหรือบริการนี้ผู้ขายมักจะกำหนดระยะเวลาการจ่ายชำระหนี้ที่ไม่ยาวนานนัก โดยปกติประมาณ 30-60 วัน ตามหลักการบริหารเงิน กิจการจะพยายามจ่ายชำระเงินให้ช้าที่สุด ดังนั้นเจ้าหนี้การค้าจึงมักกำหนดเงื่อนไขการชำระเงินโดยการให้ส่วนลดเงินสดเพื่อจูงใจ เช่น 2/10, n/30 หรือ 2/E.O.M., n/45 เป็นต้น การบันทึกรายการบัญชีเป็นดังนี้

เดบิต ซื้อสินค้า xx

เครดิต เจ้าหนี้ xx

ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ

ซึ่งเมื่อมีการจ่ายชำระหนี้กิจการจะเดบิตบัญชีเจ้าหนี้ออก โดยปกติบัญชี

เจ้าหนี้จะมียอดคงเหลือทางด้าน เครดิต แสดงยอดเจ้าหนี้ทั้งสิ้นที่กิจการมีอยู่ และเพื่อที่กิจการจะได้ทราบว่าเจ้าหนี้รายใดบ้าง จึงจำเป็นต้องจัดทำบัญชีเจ้าหนี้รายตัวสำหรับเจ้าหนี้แต่ละรายในสมุดแยกประเภทเจ้าหนี้ โดยมีบัญชีเจ้าหนี้ในสมุดแยกประเภททั่วไปเป็นบัญชีคุมบัญชีเจ้าหนี้รายตัวใช้แบบที่มีจำนวนเงิน 3 ช่อง ดังที่นักศึกษาได้ศึกษามาจากบัญชี 1 เรื่องสมุดรายวันเฉพาะ

1.2 ตัวเงินจ่าย (note payable) หมายถึง คำมั่นสัญญาเป็นลายลักษณ์อักษร โดยปราศจากเงื่อนไข ซึ่งกิจการรับจะชำระเงิน จำนวนหนึ่งที่แน่นอนให้แก่บุคคลหนึ่งใน เวลาที่กำหนด (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2538, หน้า 68) ตัวเงินจ่ายในที่นี้เป็นได้ทั้งตัวแลกเงินที่กิจการเป็นผู้จ่ายเงิน หรือตัวสัญญาใช้เงินที่กิจการเป็นผู้ ออกตัว เป็นหนี้สินอย่างหนึ่งของกิจการ

กรณีเกี่ยวกับตัวเงินจ่ายที่จะศึกษาในตอนต่อไป นี้ ได้แก่ การซื้อสินค้าหรือสินทรัพย์โดยการออกตัว การชำระหนี้โดยการออกตัว การกู้เงินจากสถาบันการเงิน โดยออกตัว สัญญาใช้เงิน และการส่งสินค้าเข้า โดยการรับรองตัวแลกเงินที่มีกำหนดเวลาให้แก่ธนาคาร

1.2.1 การซื้อสินค้า/การชำระหนี้ด้วยตัว กิจการสามารถออกตัวเงินจ่ายเพื่อใช้ในการซื้อสินค้าหรือสินทรัพย์เป็นเงินเชื่อหรือ ชำระหนี้ค่าสินค้าด้วยตัวเงินก็ได้การบันทึก รายการบัญชีทำได้ดังนี้

1) การซื้อสินค้าหรือสินทรัพย์โดยการออกตัว

การซื้อสินค้าหรือการซื้อสินทรัพย์ด้วยการออกตัวเงิน ไม่ว่าจะ เป็นตัวสัญญาใช้เงินหรือตัวแลกเงิน การบันทึกรายการบัญชีเป็นดังนี้

ตัวอย่างที่ 6.1 วันที่ 1 ตุลาคม 25x7 บริษัทขายสามัคคี จำกัด ซื้อสินค้าจากบริษัทของไทย จำกัด เป็นเงิน 20,000 บาท โดยออกตัวสัญญาใช้เงินมีกำหนดระยะเวลา 1 เดือน อัตราดอกเบี้ย 6% ต่อปี บริษัทขายสามัคคี จำกัด บันทึกรายการบัญชีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ต.ค. 1	ซื้อสินค้า ตัวเงินจ่าย ซื้อสินค้าโดยจ่ายชำระเป็นตัวเงิน		20,000	-	20,000	-

เมื่อตัวครบกำหนด การบันทึกรายการบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 พ.ย. 1	ตั๋วเงินจ่าย ดอกเบี้ยจ่าย เงินสด ชำระเงินตามตั๋วที่ครบกำหนด		20,000	-	20,100	-
			100	-		

2) การชำระหนี้ด้วยตั๋วเงิน การซื้อสินค้าหรือสินทรัพย์เป็นเงินเชื่อ และต่อมาผู้ซื้อได้รับรองตั๋วให้กับเจ้าหนี้ การบันทึกรายการเป็นดังนี้

ตัวอย่างที่ 6.2 จากตัวอย่างที่ 6.1 วันที่ 15 ตุลาคม 25x7 บริษัทยางสามัคคี จำกัด ออกตั๋วสัญญาใช้เงินชำระหนี้ค่าสินค้าให้กับบริษัทยางไทยจำกัด

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ต.ค. 1	ซื้อสินค้า เจ้าหนี้-บริษัทยางไทย จำกัด		20,000	-	20,000	-
	ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ					
15	เจ้าหนี้-บริษัทยางไทย จำกัด ตั๋วเงินจ่าย ชำระหนี้ด้วยตั๋วเงิน		20,000	-	20,000	-

เมื่อตั๋วครบกำหนดการบันทึกรายการบัญชีเช่นเดียวกับตัวอย่างที่ 6.1

1.2.2 การกู้เงินโดยออกตั๋วสัญญาใช้เงิน กิจการที่ต้องการเงินเพื่อหมุนเวียน
 ในธุรกิจ อาจกู้เงินจากบริษัทการเงิน โดยออกตั๋วสัญญาใช้เงินชนิดมีดอกเบี้ยหรือไม่มีดอกเบี้ย
 ให้แก่ผู้ให้กู้ การบันทึกรายการทำได้ดังนี้

1) ตั๋วสัญญาใช้เงินชนิดมีดอกเบี้ย ผู้กู้จะต้องชำระดอกเบี้ยพร้อมทั้ง
 จำนวนเงินในตั๋วให้แก่บริษัทการเงินในวันที่ตั๋วถึงกำหนด

ตัวอย่างที่ 6.3 บริษัททางสามัคคี จำกัด กู้เงินจากบริษัทการเงิน โดยออกตั๋วสัญญาใช้เงินเมื่อ
 วันที่ 1 สิงหาคม 25x7 จำนวน 20,000 บาท กำหนดเวลา 60 วัน อัตราดอกเบี้ย 6 % ต่อปี
 การบันทึกรายการเมื่อวันกู้เงินละวันถึงกำหนดใช้เงินตามตัวมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ส.ค. 1	เงินสด ตั๋วเงินจ่าย กู้เงินจากบริษัทการเงินโดยออกตั๋ว สัญญาใช้เงิน		20,000	-	20,000	-
ก.ย. 30	ตั๋วเงินจ่าย ดอกเบี้ยจ่าย เงินสด ชำระเงินตามตั๋วพร้อมทั้งดอกเบี้ย		20,000 200	- -	20,200	-

2) ตั๋วสัญญาใช้เงินชนิดไม่มีดอกเบี้ย บริษัทการเงินจะหักดอกเบี้ยออก
 จากจำนวนเงินในตั๋วแล้วจ่ายที่เหลือให้ผู้กู้ ดอกเบี้ยในกรณีนี้เรียกว่าส่วนลด เมื่อตั๋วถึงกำหนดผู้
 กู้จะชำระเงินตามตั๋วให้แก่ผู้ให้กู้

ตัวอย่างที่ 6.4 บริษัท ยางสามัคคี จำกัด กู้เงินจากบริษัทการเงินโดยออกตั๋วสัญญาใช้เงิน เมื่อวันที่ 1 สิงหาคม 25x7 จำนวนเงิน 20,000 บาท กำหนดเวลา 60 วัน ผู้ให้กู้หักส่วนลดในอัตรา 6% ต่อปี รายการบันทึกบัญชีเมื่อวันกู้เงินและวันถึงกำหนดใช้เงิน มีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7						
ส.ค. 1	เงินสด		19,800	-		
	ดอกเบียจ่าย		200	-		
	ตั๋วเงินจ่าย				20,000	-
	กู้เงินจากบริษัทการเงิน โดยออกตั๋ว สัญญาใช้เงิน					
ก.ย. 30	ตั๋วเงินจ่าย		20,000	-		
	เงินสด				20,000	-
	ชำระเงินตามตั๋ว					

ให้สังเกตว่าดอกเบียในกรณีนี้ ลงบัญชีตั้งแต่วันกู้เงิน และมีลักษณะเป็นดอกเบียจ่ายล่วงหน้า เมื่อตัวถึงกำหนดจึงไม่มีรายการจ่ายดอกเบียอีก

1.2.3 การส่งสินค้าเข้าหรือการซื้อสินทรัพย์จากต่างประเทศ โดยการรับรองตั๋วแลกเงิน เมื่อกิจการในประเทศไทยส่งสินค้าจากต่างประเทศ ผู้ขายในต่างประเทศจะส่งเอกสารซึ่งประกอบด้วย ใบกำกับสินค้า ใบตราส่ง และกรมธรรม์ประกันภัยมาให้กิจการในประเทศไทย โดยผ่านธนาคารภายในประเทศพร้อมกับตั๋วแลกเงินที่ปรากฏชื่อกิจการในประเทศไทย เป็นผู้จ่ายเงิน ตามจำนวนเงินค่าสินค้าที่กิจการจะต้องชำระ เพื่อที่กิจการในประเทศไทยจะได้นำใบกำกับสินค้า ใบตราส่งและกรมธรรม์ประกันภัยไปติดต่อบริษัทเรือขอใบปล่อยสินค้า และไปชำระภาษีศุลกากร และค่าธรรมเนียมท่าเรือเพื่อรับสินค้านั้น กิจการในประเทศไทยต้องชำระเงินตามตั๋วแลกเงินให้แก่ธนาคารเสียก่อน ในกรณีที่กิจการชำระเงินตามตั๋วแลกเงินเป็นเงินสดทันที ก็จะเป็นรายการซื้อสินค้าด้วยเงินสด แต่โดยปกติส่วนใหญ่ตั๋วแลกเงินเป็นตั๋วที่มีกำหนดเวลา เช่น 45 วัน หรือ 60 วัน นับแต่วันรับรองตั๋วเป็นต้นไป เมื่อกิจการรับรองตั๋วแลกเงินนั้นให้แก่

ธนาคาร จึงได้รับเอกสารต่างๆ ไปขอรับสินค้ามาก่อน แล้วจึงชำระเงินตามตั๋วแลกเงินให้แก่ธนาคารเมื่อถึงกำหนดในภายหลัง ซึ่งธนาคารจะคิดดอกเบี้ยสำหรับระยะเวลา ที่รอเรียกเก็บเงินนั้นด้วย ในกรณีเช่นนี้ตั๋วแลกเงินเป็นหนี้สินอย่างหนึ่งของกิจการจนกว่าจะชำระให้เสร็จสิ้น

ตัวอย่างที่ 6.5 เมื่อวันที่ 1 สิงหาคม 25x7 บริษัทยางสามัคคี จำกัด ได้ติดต่อสั่งซื้อสินค้าจากต่างประเทศและได้รับรองตั๋วแลกเงินจำนวนเงิน 1,000 ดอลลาร์ ให้แก่ธนาคารกรุงเทพ จำกัด กำหนดชำระเงิน 60 วัน อัตราดอกเบี้ย 6 % นับแต่วันรับรองตั๋วเมื่อวันที่ 1 สิงหาคม 25x7 ซึ่งเป็นวันที่บริษัทที่ได้รับเอกสารแสดงกรรมสิทธิ์สินค้า อัตราแลกเปลี่ยน 1 ดอลลาร์ เท่ากับ 46.50 บาท ต่อมาบริษัทชำระเงินตามตั๋วแลกเงินให้แก่ธนาคารเมื่อวันที่ 30 กันยายน 25x7 ในอัตราแลกเปลี่ยน 1 ดอลลาร์ เท่ากับ 46.75 บาท พร้อมทั้งดอกเบี้ยตั๋วและค่าธรรมเนียมธนาคารอีก 300 บาท การบันทึกรายการบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ส.ค. 1	ซื้อสินค้า ตั๋วจ่ายเงิน รับรองตั๋วแลกเงินเป็นค่าสินค้าที่สั่ง เข้า 1,000 ดอลลาร์ @ 46.50 บาท		46,500	-	46,500	-

เมื่อตัวครบกำหนดในวันที่ 30 ก.ย. 25x7 จำนวนเงินที่บริษัทยางสามัคคี จำกัด จะต้องจ่ายให้ธนาคารมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ก.ย. 30	ซื้อสินค้า ตัวเงินจ่าย ขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนเป็นเงิน ธนาคาร ชำระเงินตามตั๋วแลกเงินค่าสินค้าที่สั่ง เข้า 1,000 ดอลลาร์ @ 46.75 บาท พร้อมทั้งค่าธรรมเนียมธนาคาร		767	50	47,517	50
			46,500	-		
			250	-		

วิธีคำนวณ

จำนวนเงินหน้าตั๋ว	1,000	ดอลลาร์
ดอกเบี้ยตัว (1000 x 6/100 x 60/360)	10	ดอลลาร์
ค่าธรรมเนียมธนาคาร	300	บาท
จำนวนเงินตามตัววันรับรอง (1,000 x 46.50)	46,500	บาท
จำนวนเงินตามตัววันครบกำหนด (1,000 x 46.75)	<u>46,750</u>	บาท
ขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน	<u>250</u>	บาท
ดอกเบี้ยตัว (10 x 46.75)	467.50	บาท
ค่าธรรมเนียมธนาคาร	300	บาท
จำนวนเงินที่ต้องจ่ายให้ธนาคารทั้งสิ้น (46,750 + 467.50 + 300)	<u>47,517.50</u>	บาท

ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนเมื่อวันรับรองตัว กับอัตราแลกเปลี่ยนเมื่อวันจ่ายเงิน ตามตัว ถือเป็นกำไรหรือขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนเงิน ตามรายการข้างต้นนี้ อัตราแลกเปลี่ยนที่เพิ่มสูงขึ้น 25 สตางค์ เป็นผลทำให้บริษัทมีขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนเงิน 250 บาท ซึ่งจะปรากฏเป็นค่าใช้จ่ายในบัญชีกำไรขาดทุนประจำปีด้วย

ดอกเบี้ยซึ่งธนาคารเรียกเก็บตามตั๋วแลกเงินทั้งค่าธรรมเนียมธนาคารนั้นโดยปกติถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาซื้อสินค้า

การแสดงตัวเงินจ่ายในงบดุล ตัวเงินจ่ายเป็นหนี้สิน ดังนั้นในตอนสิ้นงวดจึงแสดงไว้ในหมวดหนี้สินหมุนเวียน

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

เงินเบิกเกินบัญชี	xx
เจ้าหนี้	xx
ตัวเงินจ่าย	xx

1.3 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายหรือภาษีเงินได้ค้างจ่าย (tax payable)

เมื่อกิจการจ่ายเงินเดือน ค่าแรง หรือประโยชน์เพิ่มอย่างอื่นให้แก่ลูกจ้าง กิจการมีหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องหักภาษีเงินได้ของบุคคลเหล่านั้นไว้ และนำเงินค่าภาษีที่หักไว้ไปชำระที่สรรพากรอำเภอท้องที่ภายใน 7 วันนับแต่วันที่จ่ายเงิน การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายนั้นสามารถทำได้ดังนี้

1.3.1 ในกรณีที่พนักงานของกิจการเป็นผู้ออกภาษีเองภาษีเงินได้ซึ่งกิจการต้องนำไปชำระที่อำเภอ มิใช่ค่าใช้จ่ายภาษี แต่เป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายเงินเดือน

ตัวอย่างที่ 6.6 เมื่อวันที่ 31 กรกฎาคม 25x7 บริษัทฯ ยางสามัคคี จำกัด จ่ายเงินเดือน 15,000 บาท หักภาษีเงินได้ไว้ 700 บาท คงจ่ายเงินสดเป็นเงินเดือนให้ผู้รับเพียง 14,300 บาท ในวันที่ 7 สิงหาคม กิจการต้องนำเงินค่าภาษีที่หักไว้ไปส่งสรรพากร 700 บาท การบันทึกรายการบัญชีมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ก.ค. 31	เงินเดือน เงินสด/ธนาคาร ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จ่ายเงินเดือนโดยหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย		15,000	-	14,300	-
ส.ค. 7	ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เงินสด นำเงินค่าภาษีเงินได้ส่งสรรพากร		700	-	700	-

1.3.2 ในกรณีที่กิจการออกค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับพนักงาน ภาษีเงินได้ที่กิจการนำมาส่งยอมถือเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการ

ตัวอย่างที่ 6.7 วันที่ 31 กรกฎาคม 25x7 บริษัทฯสามัคคี จำกัดจ่ายเงินเดือน 15,000 บาท และออกภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้ด้วยจำนวน 700 บาท ซึ่งกิจการนำส่งในวันที่ 7 สิงหาคม 25x7 การบันทึกรายการบัญชีมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ก.ค. 31	เงินเดือน เงินสด/ธนาคาร จ่ายเงินเดือนพนักงาน		15,000	-	15,000	-

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 2

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7	ภาษีเงินได้		700	-		
ก.ค. 31	ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กิจการออกภาษีเงินได้ให้พนักงาน				700	-
ส.ค. 7	ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เงินสด		700	-		
	นำเงินค่าภาษีเงินได้ส่งสรรพากร				700	-

1.3.3 ในกรณีที่กิจการออกค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้พนักงานเพียงบางส่วน และหักค่าภาษีจากเงินเดือนอีกส่วนหนึ่ง ภาษีเงินได้เฉพาะส่วนที่กิจการออกให้เท่านั้น จึงถือเป็นค่าใช้จ่าย

ตัวอย่างที่ 6.8 วันที่ 31 กรกฎาคม 25x7 บริษัทยางสามัคคี จำกัด จ่ายเงินเดือน 15,000 บาท และตกลงออกภาษีเงินได้ให้พนักงานครึ่งหนึ่ง ภาษีเงินได้ทั้งสิ้นที่คำนวณได้เป็นเงิน 700 บาท และกิจการนำค่าภาษีได้ไปชำระที่อำเภอในวันที่ 7 สิงหาคม การบันทึกรายการบัญชีมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7	เงินเดือน		15,000	-		
ก.ค. 31	ภาษีเงินได้		350	-		
	เงินสด/ธนาคาร				14,650	-
	ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย				700	-
	จ่ายเงินเดือนและหักภาษีเงินได้					

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ส.ค. 7	ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เงินสด นำเงินค่าภาษีเงินได้ส่งสรรพากร		700	-	700	-

1.4 เงินประกันสังคม ตั้งแต่เดือนมีนาคม 2545 กฎหมายไทยเกี่ยวกับการประกันสังคมได้กำหนดให้กิจการที่มีพนักงานหรือลูกจ้างตั้งแต่ 1 คนขึ้นไป ต้องไปจดทะเบียนเพื่อทำประกันให้ลูกจ้างกับสำนักงานประกันสังคม โดยกิจการมีหน้าที่หักเงินที่จะต้องจ่ายให้แก่ลูกจ้างทุกเดือนในอัตราร้อยละ 3 ของเงินเดือน และกิจการจะต้องออกสมทบอีกเป็นจำนวนเท่ากันแล้วนำส่งเงินประกันสังคมนี้ภายใน 15 วันนับแต่วันสิ้นเดือนที่มีการจ่ายเงินเดือนนั้น การบันทึกรายการบัญชีดังนี้

เดบิต เงินเดือน (ด้วยส่วนที่หักไว้จากเงินเดือนของลูกจ้าง) xx

เงินประกันสังคมจ่ายสมทบ xx

เครดิต เงินประกันสังคมค้างจ่าย xx

เมื่อจ่ายเงินประกันสังคม

เดบิต เงินประกันสังคมค้างจ่าย xx

เครดิต เงินสดหรือธนาคาร xx

ตัวอย่างที่ 6.9 วันที่ 31 กรกฎาคม 25x7 บริษัทยางสามัคคี จำกัด จ่ายเงินเดือน 20,000 บาท ให้พนักงานโดยหักเงินประกันสังคมจากพนักงาน 600 บาท และนำส่งให้สำนักงานประกันสังคมในวันที่ 15 สิงหาคม 25x7 การบันทึกรายการบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ก.ค. 31	เงินเดือน		20,000	-		
	เงินประกันสังคมจ่ายสมทบ		600	-		
	เงินสด/ธนาคาร				19,400	-
	เงินประกันสังคมค้างจ่าย				1,200	-
	จ่ายเงินเดือนและหักเงินประกันสังคม					
ส.ค. 15	เงินประกันสังคมค้างจ่าย		1,200	-		
	เงินสด				1,200	-
	นำเงินประกันสังคมส่งสำนักงานประกันสังคม					
	ประกันสังคม					

1.5 ภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามประมวลรัษฎากรบัญญัติว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีกำไรสุทธิประจำปีจะต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิก่อนหักภาษีเงินได้นั้น ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นี้ มีบทบัญญัติของประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ กำหนดเงื่อนไขต่าง ๆ ไว้ และมาตรา 65 ตรี กำหนดไม่ให้หักค่าใช้จ่ายรายการใดบ้างในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีดังกล่าว ภาษีเงินได้นิติบุคคลประจำปีนี้ปรากฏเป็นรายการสุดท้ายภายใต้หัวข้อค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน และเป็นรายการหนึ่งได้หัวข้อหนี้สินหมุนเวียนในงบดุลภาษีเงินได้นี้ต้องชำระภายใน 150 วัน นับแต่วันสิ้นปีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2526 ประมวลรัษฎากรได้บัญญัติให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลชำระภาษีเงินได้ครึ่งปี เป็นจำนวนกึ่งหนึ่งของประมาณการกำไรสุทธิของปีนั้น ๆ ภายใน 2 เดือน นับแต่วันสุดท้ายของระยะเวลา 6 เดือน ภาษีที่ชำระบันทึกเป็น ภาษีเงินได้นิติบุคคลชำระล่วงหน้า ซึ่งเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนรายการหนึ่ง และนำไปหักจากภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จะต้องชำระในตอนสิ้นปี

นอกจากนั้นกรมสรรพากรยังสั่งให้ผู้จ่ายเงินหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากผู้รับในอัตราต่าง ๆ กัน เช่น ร้อยละ 1 สำหรับดอกเบี้ย เงินฝากและดอกเบี้ยตัวเงิน ร้อยละ 5

สำหรับรางวัลที่ได้จากการประกวดแข่งขันหรือการชิงโชค หรือร้อยละ 5 จากการให้เช่าทรัพย์สิน บริษัทหรือห้างส่วนนิติบุคคลที่ถูกหักภาษีเงินได้ดังกล่าว จะต้องบันทึกรายการได้เต็มจำนวน และภาษีเงินได้ที่ถูกหักไว้เป็นสินทรัพย์หมุนเวียนประเภทภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย

ตัวอย่างที่ 6.10 เมื่อกิจการได้รับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารจำนวน 10,000 บาท โดยถูกหักภาษีเงินได้ไว้ 1,500 บาท คงเหลือดอกเบี้ยรับสุทธิ 8,500 บาท รายการที่ต้องบันทึกในบัญชีได้แก่

สมุดรายวันทั่วไป หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด		8,500	-
	ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย		1,500	-
	ดอกเบี้ยรับ			10,000
	หักภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย			-

ในกรณีนี้จะนำภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ไปหักจากภาษีเงินได้นิติบุคคลในต้นสิ้นปีเช่นเดียวกัน

2. หนี้สินระยะยาว (long-term liabilities) หมายถึง หนี้สินซึ่งมีระยะเวลาการชำระคืนเกินกว่า 1 ปี หรือเกินกว่ารอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ,2538,หน้า63)

การดำเนินงานของกิจการนั้น เงินซึ่งกิจการจำเป็นต้องใช้หมุนเวียนในการดำเนินงาน เช่น เพื่อซื้อสินค้ามาจำหน่ายและค่าใช้จ่ายปกติจะได้มาจากหนี้สินหมุนเวียนแหล่งต่าง ๆ เช่น เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร เงินกู้ระยะสั้น เจ้าหนี้และตัวเงินจ่ายการค้า เป็นต้น แต่เงินซึ่งกิจการต้องการใช้เป็นการถาวรหรือสำหรับระยะยาว เช่น เพื่อซื้อสินทรัพย์ถาวรควรได้จากหนี้สินระยะยาว เพื่อไม่ให้เกิดปัญหาในการหาเงินมาชำระหนี้ และเพื่อให้เสียดอกเบี้ยในอัตราที่ต่ำกว่า

หนี้สินระยะยาวที่ใช้กันมากในประเทศไทย ได้แก่ หนี้สินอันเกิดจากการซื้อสินทรัพย์ถาวรรายหนึ่งรายใดโดยเฉพาะ เงินกู้ยืมจากบริษัทในเครือและบริษัทร่วม และหุ้นกู้ เป็นต้น

2.1 หนี้สินระยะยาวเพื่อซื้อสินทรัพย์ถาวรโดยเฉพาะ ในการซื้อเครื่องจักรจากต่างประเทศซึ่งต้องการใช้เงินเป็นจำนวนมาก และระยะเวลาผ่อนชำระยาวโดยใช้เครื่องจักรนั้นเองเป็นหลักประกัน กิจการมักหาแหล่งเงินกู้โดยเฉพาะ เช่น จากบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยหรือธนาคารพาณิชย์ ทั้งที่เป็นเงินบาทและเงินตราต่างประเทศ เงินกู้ชนิดนี้มักมีเงื่อนไขจำกัดบางประการเช่น การก่อกู้เพิ่มเติมนั้น การจ่ายเงินปันผลในอัตราสูง และการโอนหุ้น เป็นต้น

โดยปกติผู้ให้กู้จะกำหนดให้มีการชำระหนี้และดอกเบี้ยเป็นงวด ๆ

ตัวอย่างที่ 6.11 เมื่อ 1 มกราคม 25x7 กิจการซื้อเครื่องจักรราคา 10,000,000 บาท โดยกู้เงินจากธนาคารพาณิชย์เพื่อจ่ายชำระค่าเครื่องจักร เป็นเวลา 10 ปีกำหนดเวลาชำระหนี้ทุกงวด 1 ปี จำนวนเท่า ๆ กัน พร้อมทั้งดอกเบี้ยจากยอดเงินกู้ค้างชำระในอัตรา 15% ต่อปี รายการบัญชีเพื่อบันทึกการซื้อเครื่องจักรโดยการกู้เงินและการจ่ายชำระเงินงวดมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ม.ค. 1	เครื่องจักร เงินกู้ระยะยาว บันทึกการซื้อเครื่องจักรด้วยเงินกู้		10,000,000	-	10,000,000	-
25x8 ม.ค. 1	เงินกู้ระยะยาว ดอกเบี้ยจ่าย เงินสด ชำระเงินต้นและดอกเบี้ยเงินกู้-งวดแรก		1,000,000	-	2,500,000	-
25x9 ม.ค. 1	เงินกู้ระยะยาว ดอกเบี้ยจ่าย เงินสด ชำระต้นเงินและดอกเบี้ยเงินกู้-งวดที่ 2		1,000,000	-	2,350,000	-

ผู้ให้กู้ อาจกำหนดให้มีการชำระเงินต้นรวมดอกเบี้ยเงินกู้เป็นจำนวนเท่ากันทุกงวด
 ในกรณีเช่นนี้ จำนวนดอกเบี้ยที่ชำระในแต่ละงวดจะลดลงตามลำดับ ตรงกันข้ามจำนวนเงินต้น
 ที่ชำระจะเพิ่มขึ้นตามลำดับ เช่น ตามตัวอย่างข้างต้นผู้ให้กู้ อาจกำหนดให้ชำระเงินงวด ๆ ละ
 1,992,520 บาท ซึ่งจะเป็นการชำระเงินต้นและดอกเบี้ยตามตารางดังต่อไปนี้

ตารางที่ 6.1 จำนวนเงินต้นและดอกเบี้ย

งวดที่	วันที่	(1) เงินที่จ่าย	(2) ชำระดอกเบี้ย 15% ของ (4)	(3) ชำระเงินต้น	(4) ยอดคงค้างชำระ (2) – (3)
	1 ม.ค. x7				10,000,000
1	1 ม.ค. x8	1,992,520	1,500,000	492,520	9,507,480
2	1 ม.ค. x9	1,992,520	1,426,122	566,398	8,941,082
3	1 ม.ค. x10	1,992,520	1,341,162	651,358	8,289,724
4	1 ม.ค. x11	1,992,520	1,243,459	749,061	7,540,663
5	1 ม.ค. x12	1,992,520	1,131,099	861,421	6,679,242
6	1 ม.ค. x13	1,992,520	1,001,886	990,634	5,688,608
7	1 ม.ค. x14	1,992,520	853,291	1,139,229	4,549,379
8	1 ม.ค. x15	1,992,520	682,407	1,310,113	3,239,266
9	1 ม.ค. x16	1,992,520	485,890	1,506,630	1,732,636
10	1 ม.ค. x17	1,992,531	259,895	1,732,636	-

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ม.ค. 1	เครื่องจักร เงินกู้ระยะยาว บันทึกการซื้อเครื่องจักรด้วยเงินกู้		10,000,000	-	10,000,000	-
25x8 ม.ค. 1	เงินกู้ระยะยาว ดอกเบี้ยจ่าย เงินสด ชำระเงินต้นและดอกเบี้ยเงินกู้- งวดแรก		492,520	-	1,992,520	-
25x9 ม.ค. 1	เงินกู้ระยะยาว ดอกเบี้ยจ่าย เงินสด ชำระต้นเงินและดอกเบี้ยเงินกู้- งวดที่ 2		566,398	-	1,992,520	-

2.2 หุ้นกู้ (bonds) หมายถึง หนี้สินของบริษัทที่แบ่งออกเป็นหุ้นที่แบ่งออกเป็นหุ้นที่มีมูลค่าแต่ละหุ้นเท่ากัน มีกำหนดเวลาชำระคืนและดอกเบี้ย หุ้นกู้ต่างกับหุ้นที่ว่า หุ้นกู้เป็นหนี้สินของกิจการ แต่หุ้นทุนเป็นสิทธิของเจ้าของกิจการ นอกจากนั้น หุ้นกู้มีสิทธิได้ผลตอบแทนเป็นอัตราตายตัว ส่วนหุ้นทุนจะได้รับเงินปันผลมากหรือน้อยสุดแล้วแต่ผลกำไรจากการดำเนินงานของกิจการ หุ้นกู้ต่างจากหนี้สินระยะยาวอื่น ในประเด็นที่ว่า สามารถกระจายการกู้เงินจากผู้ลงทุนรายย่อยที่ไม่ประสงค์จะเสี่ยงภัย

กิจการอาจออกหุ้นกู้ในราคาตามมูลค่า หรือต่ำกว่ามูลค่า หรือสูงกว่ามูลค่าก็ได้ เพื่อให้อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงเหมาะสมกับราคาตลาด

2.2.1 หุ้นกู้ ออกจำหน่ายในราคาต่ำกว่ามูลค่า กรณีออกหุ้นกู้ในราคาต่ำกว่ามูลค่านี้ ให้บันทึกหุ้นกู้เป็นหนี้สินไว้ในราคาตามมูลค่า และบันทึกผลต่างเป็นส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ ซึ่งมีลักษณะเป็นดอกเบี้ยจ่ายรอดัดบัญชี และจะตัดบัญชีให้หมดไปภายในกำหนดเวลาไถ่ถอนหุ้นกุนั้น

ตัวอย่างที่ 6.12 เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x7 กิจการออกหุ้นกู้มูลค่า 1,000,000 บาท ในราคา 900,000 บาท กำหนดเวลา 10 ปี อัตราดอกเบี้ย 12% ต่อปี รายการบัญชีเพื่อบันทึกการออกหุ้นกู้ การจ่ายดอกเบี้ยและการตัดบัญชีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ จะเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7						
ม.ค. 1	เงินสด		900,000	-		
	ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้		100,000	-		
	หุ้นกู้				1,000,000	-
	ออกหุ้นกู้ในราคาต่ำกว่ามูลค่า					
ธ.ค. 31	ดอกเบี้ยจ่าย		120,000	-		
	เงินสด				120,000	-
	จ่ายดอกเบี้ยงวด 1 ปี			-		
	ดอกเบี้ยจ่าย		10,000			-
	ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้				10,000	
	ตัดบัญชีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้					

การตัดบัญชีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ข้างต้นนี้ใช้วิธีเส้นตรง คือ เป็นจำนวนเท่ากันทุกปี ตามอายุของหุ้นกู้ อย่างไรก็ตามกิจการอาจใช้วิธีดอกเบี้ยทบต้นในการตัดบัญชีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ก็ได้

ในวันครบกำหนดไถ่ถอนให้ลงรายการจ่ายเงินสดและตัดบัญชีหุ้นกู้ให้หมดไป โดยลงรายการดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x17 ม.ค. 1	หุ้นกู้ เงินสด ไถ่ถอนหุ้นกู้ ณ วันครบกำหนด		1,000,000	-	1,000,000	-

2.2.2 หุ้นกู้ออกจำหน่ายในราคาตามมูลค่า กรณีออกหุ้นกู้ในราคาตามมูลค่า จะบันทึกหนี้สินด้วยราคาตามมูลค่าที่จำหน่าย

ตัวอย่างที่ 6.13 เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x7 กิจการออกหุ้นกู้มูลค่า 1,000,000 บาท กำหนดเวลา 10 ปี อัตราดอกเบี้ย 12%ต่อปี รายการบัญชีเพื่อบันทึกการออกหุ้นกู้จะเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ม.ค. 1	เงินสด หุ้นกู้ ออกหุ้นกู้ในราคาตามมูลค่า		1,000,000	-	1,000,000	-
ธ.ค. 31	ดอกเบี้ยจ่าย เงินสด จ่ายดอกเบี้ยงวด 1 ปี		120,000	-	120,000	-

2.2.3 หุ้นกู้ออกจำหน่ายในราคาสูงกว่ามูลค่า กรณีออกหุ้นกู้ในราคาสูงกว่ามูลค่านี้ ผลต่างระหว่างราคาที่จำหน่ายกับมูลค่าหุ้นกู้ให้บันทึกไว้เป็นส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ ซึ่งมีลักษณะเป็นการปรับลดดอกเบี้ยจ่ายในการออกหุ้นกู้ และตัดบัญชีให้หมดไปภายในระยะเวลาการไถ่ถอนหุ้นกู้

ตัวอย่างที่ 6.14 เมื่อ 1 มกราคม 25x7 กิจการออกหุ้นกู้มูลค่า 1,000,000 บาท ในราคา 1,150,000 บาท กำหนดเวลา 10 ปี อัตราดอกเบี้ย 12% ต่อปี รายการบัญชีเพื่อบันทึกการออกหุ้นกู้ ดอกเบี้ยจ่าย และการตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้จะเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7						
ม.ค. 1	เงินสด		1,150,000	-		
	หุ้นกู้				1,000,000	-
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้				150,000	-
	ออกหุ้นกู้ในราคาสูงกว่ามูลค่า					
ธ.ค. 31	ดอกเบี้ยจ่าย		120,000	-		
	เงินสด				120,000	-
	จ่ายดอกเบี้ยงวด 1 ปี					
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้		15,000	-		
	ดอกเบี้ยจ่าย				15,000	-
	ตัดบัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้					

ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้และส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ จะนำไปบวกหรือนำไปหักกับยอดหุ้นกู้ทางด้านหนี้สินในงบดุล

ส่วนของเจ้าของ

การจัดตั้งกิจการมีรูปแบบในการจัดตั้งทั้งกิจการเจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วนและบริษัทจำกัด ซึ่งรูปแบบที่แตกต่างกันมีส่วนสำคัญในการบริหารงาน ดังนั้น บัญชีที่เกี่ยวกับส่วนของผู้เป็นเจ้าของ จึงแตกต่างกันระหว่างกิจการแต่ละประเภท ตามข้อมูลที่ต้องการทราบ และแบบของงบการเงินมาตรฐานตามที่ทางราชการกำหนด

ความหมายของส่วนของเจ้าของ

การบัญชีสำหรับสินทรัพย์และหนี้สินในกรณีที่เป็นของบุคคลคนเดียว หรือห้างหุ้นส่วน หรือบริษัทจำกัด ไม่ค่อยมีความแตกต่างกัน แต่การบัญชีสำหรับส่วนของเจ้าของ (owner's equity) จะมีการบันทึกรายการแตกต่างกัน มีนักวิชาการได้ให้ความหมายของส่วนของเจ้าของไว้หลายทัศนะดังนี้

ส่วนของเจ้าของ หมายถึง เงินสดหรือสินทรัพย์อื่นที่ผู้กำลังจะเป็นเจ้าของนำมาใช้ลงทุนในการดำเนินกิจการ รวมทั้งเงินสดและสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นหรือที่ลดลงอันเนื่องมาจากการดำเนินงาน (เซวาลี๋ พงศ์ผาติโรจน์, 2543, หน้า 495)

ส่วนของเจ้าของ หมายถึง สิทธิเรียกร้องที่มีต่อสินทรัพย์สุทธิ (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2538, หน้า 69)

ส่วนของเจ้าของ หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการ หลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกไป (กชกร เถลิมาภิญญา, วชิระ บุญเนตร, ปริญดา มณีโรจน์, และสุพิชชา โมรากุล, 2545, หน้า 13)

จากความหมายส่วนของเจ้าของดังกล่าวข้างต้นสรุปได้ว่า ส่วนของเจ้าของ หมายถึง สิทธิในส่วนของเจ้าของกิจการในส่วนของสินทรัพย์เฉพาะส่วนที่เกินกว่าหนี้สิน หรือถ้ากิจการไม่มีหนี้สินส่วนของเจ้าของคือสินทรัพย์ทั้งหมดที่มีอยู่ ส่วนของเจ้าของมีชื่ออีกอย่างหนึ่งว่า ทุน (capital) ทุนของกิจการแต่ละประเภทเรียกแตกต่างกัน เช่น กิจการร้านค้าเจ้าของคนเดียว เรียกว่า ส่วนของเจ้าของ ทุนของกิจการประเภทห้างหุ้นส่วน เรียกว่า ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน ทุนของกิจการประเภทบริษัท เรียกว่า ส่วนของผู้ถือหุ้น

การบันทึกบัญชีส่วนของเจ้าของ

ส่วนของเจ้าของในกิจการที่มีรูปแบบการจัดตั้งที่แตกต่างกัน จะมีการบันทึกบัญชีต่างกัน ต่อไปนี้เป็นรูปแบบของการจัดตั้งกิจการและการบันทึกบัญชี

1. กิจการเจ้าของคนเดียว (individual proprietorship) กิจการเจ้าของคนเดียวส่วนมากเป็นกิจการที่มีขนาดเล็ก ข้อมูลเกี่ยวกับเจ้าของกิจการที่ต้องการทราบ ได้แก่ เงินทุนของเจ้าของ กำไรที่ถอนไปใช้และกำไรที่คงเหลืออยู่ในกิจการ บัญชีที่ใช้บันทึกเงินทุนของกิจการ มีบัญชีทุน และบัญชีถอนใช้ส่วนตัว หรือบัญชีเงินถอน

1.1 บัญชีทุน ใช้บันทึกการลงทุนครั้งแรก การเพิ่มทุน และการลดทุน เงินทุนที่ได้รับจากเจ้าของกิจการให้ลงไว้ทางด้านเครดิต ตรงกันข้ามเงินทุนที่จ่ายคืนให้เจ้าของกิจการให้ลงไว้ทางด้านเดบิตของบัญชีทุนนี้

ตัวอย่างที่ 6.15 ร้านแพรพลอยการค้า มีนางสาวแพรพลอย เป็นเจ้าของโดยนำเงินมาลงทุนจำนวน 300,000 บาท การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด ทุน-แพรพลอย รับเงินสดเป็นเงินลงทุนของ เจ้าของ		300,000	- 300,000 -

ในกรณีที่กิจการจ่ายเงินคืนทุนให้เจ้าของ ให้ลงรายการตรงกันข้ามกับรายการข้างต้นนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
	ทุน-แพรพลอย เงินสด คืนทุนให้เจ้าของ		50,000	-	50,000	-

1.2 บัญชีถอนใช้ส่วนตัวหรือเงินถอน ใช้บันทึกจำนวนเงินที่กิจการถอนกำไรไปใช้ส่วนตัวเมื่อปิดบัญชีสิ้นปี กำไรหรือขาดทุนของกิจการจะปิดโอนเข้าบัญชีทุน หรือในกรณีที่กิจการมีบัญชีเงินถอนเพื่อบันทึกการถอนกำไรไปใช้ กิจการก็อาจปิดโอนกำไรขาดทุนไปเข้าบัญชีเงินถอนก่อนก็ได้

ตัวอย่างที่ 6.16 จากตัวอย่างที่ 6.15 สมมติว่า ร้านแพรพลอย การค้า ดำเนินกิจการมีกำไรสุทธิประจำปี 25,000 บาท สิ้นปีบัญชีปิดบัญชีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
	กำไรขาดทุน ทุน ปิดบัญชีกำไรขาดทุนเข้าบัญชีทุน		25,000	-	25,000	-

การถอนกำไรไปใช้ในระหว่างปีนั้นควรแยกบันทึกไว้ในบัญชีเงินถอนเสียก่อน แล้วจึงปิดโอนไปเข้าบัญชีทุนในตอนสิ้นปี เช่น ถ้านางสาวแพรพลอย ถอนกำไรระหว่างปี จำนวน 10,000 บาท รายการถอนกำไรและการโอนบัญชีเงินถอนไปยังบัญชีทุนจะมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
	เงินถอน/ถอนใช้ส่วนตัว		10,000	-		
	เงินสด				10,000	-
	ถอนกำไรใช้ในระหว่างปี					
	ทุน		10,000	-		
	เงินถอน/ถอนใช้ส่วนตัว				10,000	-
	โอนเงินถอนเข้าบัญชีทุน					

งบดุลของกิจการเจ้าของคนเดียวจะปรากฏส่วนของเจ้าของดังนี้

ร้านแพรวพลอยการค้า

งบดุล(บางส่วน)

31 ธันวาคม 25x...

(หน่วย : บาท)

ส่วนของเจ้าของ

ทุน	300,000	
บวก กำไรสุทธิ	<u>25,000</u>	
	325,000	
หัก เงินถอน/ถอนใช้ส่วนตัว	<u>10,000</u>	315,000

2. ห้างหุ้นส่วน (partnership) ห้างหุ้นส่วนเกิดจากบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไปร่วมกันจัดตั้งกิจการ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อนำผลกำไรที่ได้จากการประกอบธุรกิจมาแบ่งกันตามสัดส่วนที่ตกลง วิธีการบัญชีของผู้เป็นหุ้นส่วน ประกอบด้วยเงินหรือทรัพย์สินที่ผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนนำมาลงทุนในกิจการ รวมทั้งการเพิ่มทุน การถอนทุน ข้อมูลเกี่ยวกับส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนที่ต้องการทราบได้แก่ เงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน และกำไรหรือขาดทุนสะสม ตามกฎกระทรวงพาณิชย์ ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน (ได้แก่ ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคลและห้างหุ้นส่วนจำกัด) ต้องแสดงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนให้ปรากฏในงบดุลโดยชัดเจน

นอกจากนั้นเนื่องจากห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล และ หักภาษีกำไร ที่แบ่งไว้ ณ ที่จ่ายเช่นเดียวกับบริษัทจำกัด จึงมีข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงกำไรสะสมด้วย

บัญชีที่ใช้บันทึกทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนได้แก่ บัญชีทุน โดยลงรายการเงินทุนที่ได้รับจากผู้เป็นหุ้นส่วนไว้ทางด้านเครดิต ส่วนการจ่ายเงินทุนคืนให้ผู้เป็นหุ้นส่วนให้ลงไว้ทางด้านเดบิต นอกจากนี้กิจการอาจเปิดบัญชีกระแสทุน เพื่อใช้บันทึกการถอนกำไรไปใช้ล่วงหน้าหรือบันทึกการแบ่งผลการดำเนินงานระหว่างผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งกิจการจะมีบัญชี กระแสทุนหรือไม่ขึ้นอยู่กับกิจการใช้วิธีการบันทึกบัญชีแบบทุนคงที่ หรือทุนเปลี่ยนแปลง (อังคณา นุชยกุล, 2546, หน้า 35)

1. **วิธีทุนคงที่ (fixed capital method)** บัญชีที่เกี่ยวข้องกับทุนจะมี 2 บัญชี คือ บัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน ซึ่งใช้บันทึก การเพิ่มทุน หรือการถอนทุนเท่านั้น และบัญชีกระแสทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน ซึ่งใช้บันทึก การถอนเงินไปใช้ส่วนตัว เงินเดือน ดอกเบี้ยทุน โบนัส และส่วนแบ่งกำไร

2. **วิธีทุนเปลี่ยนแปลง (alternative capital method)** บัญชีที่เกี่ยวข้องกับทุน ของหุ้นส่วนมีเพียงบัญชีเดียว คือบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน ใช้บันทึกบัญชีเกี่ยวกับการเพิ่มทุน ถอนทุน การจัดสรรกำไร และการปิดบัญชีเงินถอน

ตัวอย่างที่ 6.17 ห้างหุ้นส่วนจำกัด พลอยเพชร รับเงินทุนจากผู้เป็นหุ้นส่วน คือนางสาวแพรพลอย 200,000 บาท และนางสาวพวงเพชร 160,000 บาท สมมติว่าห้างหุ้นส่วนใช้วิธีทุนเปลี่ยนแปลงการบันทึกบัญชีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป				หน้า 1	
วันเดือนปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต	
	เงินสด		360,000	-	
	ทุน-นางสาวแพรพลอย				200,000 -
	ทุน-นางสาวพวงเพชร				160,000 -
	รับเงินสดเป็นเงินลงทุนจากผู้เป็นหุ้นส่วน				

เมื่อปิดบัญชีสิ้นปี กำไรหรือขาดทุนของห้างหุ้นส่วนจะปิดโอนเข้ากำไรสะสม และเมื่อห้างหุ้นส่วนตกลงแบ่งกำไรกันก็ให้หักจากบัญชีกำไรสะสมนี้ เช่น ห้างหุ้นส่วนมีกำไรสุทธิประจำปี 48,000 บาท ห้างหุ้นส่วนตกลงจะนำกำไรสะสมไว้ขยายงาน 12,000 บาท ที่เหลือตกลงแบ่งกำไรขาดทุนกันในอัตราส่วนของเงินทุน การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
	กำไรขาดทุน		48,000	-		
	กำไรสะสม				48,000	-
	โอนปิดบัญชีกำไรขาดทุน					
	กำไรสะสม		48,000	-		
	ทุน -นางสาวแพรพลอย				20,000	-
	ทุน-นางสาวพวงเพ็ชร				16,000	-
	กำไรสุทธิที่ยังไม่ได้แบ่ง				12,000	-
	แบ่งกำไรให้ผู้เป็นหุ้นส่วนตาม อัตราส่วนทุน					

ห้างหุ้นส่วนอาจกำหนดให้ผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนมีบัญชีกระแสทุนซึ่งตามวิธีการบัญชี เรียกว่า การบันทึกบัญชีตามวิธีทุนคงที่ บัญชีกระแสทุนมีไว้เพื่อบันทึกกำไรที่ถอนไปใช้ ในระหว่าง ปีก่อนที่จะมีการตกลงแบ่งกัน ในกรณีเช่นนี้ เมื่อแบ่งกำไรให้โอนส่วนแบ่งผลกำไรของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนไปเข้าบัญชีกระแสทุนของผู้นั้น บัญชีกระแสทุนนี้ไม่ต้องโอนปิดเข้าบัญชีทุน ยอดเครดิตในบัญชีกระแสทุนนี้หมายถึงส่วนแบ่งผลกำไรที่ยังไม่ได้เบิกไปใช้ตรงกันข้าม ยอดเดบิตในบัญชีกระแสทุนเป็นกำไรส่วนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเบิกไปใช้ล่วงหน้า

ตัวอย่างที่ 6.18 ในระหว่างปี นางสาวแพรพลอย ถอนกำไรไปใช้ล่วงหน้า 10,000 บาท ส่วนนางสาวพวงเพ็ชรถอนกำไรไปใช้ 7,000 บาท ในวันสิ้นปีห้างหุ้นส่วนมีกำไร 48,000 บาท ตกลงแบ่งกำไรกันจำนวน 36,000 บาท ในอัตราส่วน 2:1 การบันทึกรายการบัญชีมีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
	กระแสดทุน-นางสาวแพรพลอย		10,000	-		
	กระแสดทุน-นางสาวพวงเพ็ชร		7,000	-		
	เงินสด				17,000	-
	ผู้เป็นหุ้นส่วนถอนกำไรไปใช้ล่วงหน้า					
	กำไรขาดทุน					
	กำไรสะสม		48,000	-		
	โอนปิดบัญชีกำไรขาดทุน				48,000	-
	กำไรสะสม		48,000	-		
	กระแสดทุน-นางสาวแพรพลอย				24,000	-
	กระแสดทุน-นางสาวพวงเพ็ชร				12,000	-
	กำไรสุทธิที่ยังไม่ได้แบ่ง				12,000	-
	แบ่งผลกำไรในอัตราส่วน 2:1					

งบดุลของห้างหุ้นส่วน ตามตัวอย่าง จะแสดงส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนดังนี้

ห้างหุ้นส่วนจำกัด พลอยเพ็ชร

งบดุล (บางส่วน)

31 ธันวาคม 25x..

(หน่วย : บาท)

ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน

ทุน-นางสาวแพรพลอย	200,000	
ทุน-นางสาวพวงเพ็ชร	<u>160,000</u>	360,000
กระแสดทุน-แพรพลอย	14,000	
กระแสดทุน-พวงเพ็ชร	<u>5,000</u>	19,000
กำไรสุทธิที่ยังไม่ได้แบ่ง		<u>12,000</u>
รวมส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		<u>391,000</u>

3. บริษัทจำกัด (corporation) บริษัท จำกัด คือกิจการที่ตั้งขึ้นในรูปของนิติบุคคล ด้วยการแบ่งทุนออกเป็นหุ้น ๆ มีมูลค่าหุ้นละเท่า ๆ กัน ผู้ลงทุนในกิจการเรียกว่า ผู้ถือหุ้น (stockholders หรือ shareholders) ผู้ถือหุ้นรับผิดชอบจำกัดเพียงไม่เกินจำนวนเงินที่ตนยังส่งใช้ ไม่ครบมูลค่าหุ้น ราคามูลค่าคือราคาที่ตราไว้บนใบหุ้น ข้อมูลเกี่ยวกับส่วนของผู้ถือหุ้นที่ต้องการทราบตามกฎหมายกระทรวงพาณิชย์ ได้แก่ ทุนจดทะเบียน ทุนที่ออกและเรียกชำระแล้ว ส่วนเกินมูลค่าหุ้น กำไรสะสมที่จัดสรร เป็นสำรองตามกฎหมายและสำรองอื่น รวมทั้งกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรร ส่วนทุนของผู้ถือหุ้นแต่ละคนนั้นไม่ต้องแสดงในงบดุล แต่จะปรากฏในสมุดทะเบียนผู้ถือหุ้น

บริษัท จำกัด แบ่งออกเป็น 2 ชนิด คือ บริษัทเอกชน จำกัด และบริษัทมหาชน จำกัด ตามกฎหมายไทยบริษัทจำกัดจะออกหุ้นในราคาสูงกว่ามูลค่าได้แต่ต่ำกว่ามูลค่าไม่ได้ ในต่างประเทศ เช่น สหรัฐอเมริกา บริษัทจะขายหุ้นในราคาสูงหรือต่ำกว่ามูลค่าก็ได้

ตัวอย่างที่ 6.19 วันที่ 1 มกราคม 25x7 บริษัทยงสามัคคีจำกัด จดทะเบียนทุนหุ้นสามัญ จำนวน 10,000 หุ้น หุ้นมูลค่าหุ้นละ 100 บาท รายการออกจำหน่ายหุ้นเรือนหุ้นในราคาตามมูลค่า สูงกว่ามูลค่า และต่ำกว่ามูลค่า บันทึกรายการบัญชีดังนี้

การบันทึกวันจดทะเบียน

25x7

ม.ค. 1 บริษัทจดทะเบียน ทุนหุ้นสามัญจำนวน 10,000 หุ้น หุ้นมูลค่าหุ้นละ 100 บาท

ออกจำหน่ายในราคาตามมูลค่า

สมมติว่าในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 25x7 จำหน่ายหุ้นในราคาตามมูลค่า

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ก.พ. 1	เงินสด ทุนเรือนหุ้น จำหน่ายหุ้นในราคาตามมูลค่า		1,000,000	-	1,000,000	-

ออกจำหน่ายในราคาสูงกว่ามูลค่า

สมมติว่าในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 25x7 จำหน่ายหุ้นในราคาหุ้นละ 105 บาท

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ก.พ.1	เงินสด ทุนเรือนหุ้น ส่วนเกินมูลค่าหุ้น จำหน่ายหุ้นในราคาสูงกว่ามูลค่า		1,050,000	-	1,000,000 50,000	- -

ออกจำหน่ายในราคาต่ำกว่ามูลค่า

สมมติว่าในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 25x7 จำหน่ายหุ้นในราคาหุ้นละ 95 บาท

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
25x7 ก.พ.1	เงินสด ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้น ทุนเรือนหุ้น จำหน่ายหุ้นในราคาต่ำกว่ามูลค่า		950,000 50,000	- -	1,000,000	-

บัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นหรือบัญชีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นเป็นส่วนหนึ่งของทุนที่ผู้ถือหุ้นนำมาลง จะมียอดคงอยู่ตลอดไปโดยไม่มีการตัดบัญชี

เมื่อปิดบัญชีสิ้นปีให้โอนกำไรหรือขาดทุนประจำปีของบริษัทจำกัดไปยังบัญชีกำไรสะสม ส่วนการจ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้นให้หักจากบัญชีกำไรสะสมเช่นเดียวกัน

ในงบดุลการแสดงผลส่วนของเจ้าของ ให้แยกแสดงเป็นทุนที่ได้รับ ส่วนเกินมูลค่าหุ้น
 กำไรสะสมที่จัดสรรแล้ว และยังไม่จัดสรร และอื่นๆ (สมคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
 แห่งประเทศไทย, 2542, หน้า 22)

ตัวอย่างที่ 6.20 บริษัทมีกำไรสะสมยกมาต้นปี 25x7 160,000 บาท ในตอนต้นปีที่ประชุม ผู้
 ถือหุ้นมีมติให้จัดสรรเป็นเงินปันผลหุ้นละ 10 บาท และจัดสรรเป็นสำรองตามกฎหมายใน
 อัตรา 5% ของกำไรประจำปีก่อน (กำไรสุทธิปี 25x6 มีจำนวน มีจำนวน 140,000 บาท) การปิด
 บัญชีกำไรขาดทุนสำหรับปี 25x7 มีกำไรสุทธิ 120,000 บาท รายการบันทึกบัญชีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า 1

วันเดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	กำไรสะสม		107,000	-
	เงินปันผลค้างจ่าย			100,000
	สำรองตามกฎหมาย			7,000
	จัดสรรกำไรประจำปี 25x6 และ อนุมัติให้จ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้น			
	เงินปันผลค้างจ่าย		100,000	-
	เงินสด			100,000
	จ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้น			
	กำไรขาดทุน		120,000	-
	กำไรสะสม			120,000
	โอนปิดบัญชีกำไรขาดทุนปี 25x7 ไปบัญชีกำไรสะสม			

ในบัญชีกำไรสะสมจะแสดงรายการดังนี้

บัญชีกำไรสะสม

ม.ค.-ธ.ค.	สำรองตามกฎหมาย	7,000	-	ม.ค.1	ยอดยกมา	160,000	-
	เงินปันผล	100,000	-	ธ.ค.31	กำไรขาดทุน	120,000	
	ยอดยกไป	173,000	-				
		280,000				280,000	

งบดุลของบริษัทจำกัด ในกรณีที่ขายหุ้นสูงกว่ามูลค่าตามตัวอย่างที่ 6.19 จะแสดงส่วนของผู้ถือหุ้นปี 25x7 ดังนี้

บริษัท ยางสามัคคี จำกัด

งบดุล(บางส่วน)

วันที่ 31 ธันวาคม 25x7

(หน่วย : บาท)

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนเรือนหุ้น

จดทะเบียน 10,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท 1,000,000

ออกจำหน่าย 10,000 หุ้น ชำระเต็มมูลค่าแล้ว 1,000,000

ส่วนเกินมูลค่าหุ้น 50,000

กำไรสะสม

จัดสรรเป็นสำรองตามกฎหมาย 7,000

ยังไม่ได้จัดสรร 173,000

รวมส่วนของผู้ถือหุ้น 1,230,000

ในกรณีที่ขายหุ้นต่ำกว่ามูลค่า ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นจำนวน 50,000 บาท ตามตัวอย่างที่ 6.19 จะปรากฏเป็นรายการหักภายใต้ส่วนของผู้ถือหุ้น

ถ้าบริษัทมีขาดทุนสะสมให้แสดงเป็นรายการหักภายใต้ส่วนของผู้ถือหุ้นเช่นเดียวกัน

งบกำไรสะสม

งบกำไรสะสม (statement of retained earnings) เป็นงบที่แสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของกำไรสะสมในระหว่างงวดบัญชี เพื่อรายงานให้ผู้ถือหุ้นทราบถึงการจัดสรรกำไรสะสมในแต่ละงวด

ในกรณีที่บริษัทต้องการให้บุคคลภายนอกทราบถึงที่มาของยอดบัญชีกำไรสะสมที่ปรากฏในงบดุลว่ามีการเปลี่ยนแปลงอย่างไรบ้างในระหว่างงวด ก็อาจจะทำงบกำไรสะสมเพิ่มเติมขึ้นอีกฉบับหนึ่งนอกเหนือจากงบกำไรขาดทุนและงบดุล ดังตัวอย่างต่อไปนี้

บริษัท ยางสามัคคี จำกัด

งบกำไรสะสม

สำหรับงวด 1 ปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x7

กำไรสะสมจัดสรร :

สำรองตามกฎหมาย	xx	
สำรองเพื่อชำระหนี้ระยะยาว	xx	
สำรองเพื่อขยายกิจการ	<u>xx</u>	xxx

กำไรสะสมที่มีได้จัดสรร :

ยอดยกมาจากปีก่อน	xx	
บวก กำไรสุทธิประจำปี	<u>xx</u>	
	xx	

หัก เงินปันผล	xx	
สำรองตามกฎหมาย	xx	
สำรองเพื่อชำระหนี้ระยะยาว	xx	
สำรองเพื่อขยายกิจการ	<u>xx</u>	(xx) xxx

รวมกำไรสะสมทั้งสิ้น xxx

สรุป

การลงทุนในกิจการต่าง ๆ ในกิจการเจ้าของคนเดียว เงินลงทุนหรือสินทรัพย์อื่นที่นำมาลงทุนเรียกว่า “ส่วนของผู้เป็นเจ้าของ” ในกิจการห้างหุ้นส่วน เรียกว่า “ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน” ในบริษัทจำกัด เรียกว่า “ส่วนของผู้ถือหุ้น”

บัญชีที่ใช้บันทึกการลงทุนในกิจการเจ้าของคนเดียว มีบัญชีทุนบันทึกการลงทุนเพิ่มทุน ถอนทุน รวมทั้งผลกำไรที่ได้รับ บัญชีถอนใช้ส่วนตัว ใช้บันทึกการถอนกำไรไปใช้ล่วงหน้า สิ้นงวดจะโอนปิดไปเข้าบัญชีทุน

กิจการห้างหุ้นส่วนบัญชีที่ใช้บันทึกการลงทุนมี 2 วิธี คือ วิธีทุนคงที่และวิธีทุนเปลี่ยนแปลง วิธีทุนคงที่จะมี บัญชีทุน บันทึกการลงทุนครั้งแรกการเพิ่มทุนและการลดทุน บัญชีกระแสทุนใช้บันทึกเกี่ยวกับการแบ่งผลกำไรหรือผลประโยชน์อื่นๆ ที่ผู้เป็นหุ้นส่วนจะได้รับ รวมทั้งการถอนกำไรไปใช้ล่วงหน้า ส่วนวิธีทุนเปลี่ยนแปลงจะมีบัญชีทุนเพียงบัญชีเดียว

บริษัทจำกัด บัญชีที่ใช้บันทึกการลงทุน คือ บัญชีทุนเรือนหุ้น หุ้นของบริษัทจะแบ่งเป็นหุ้นสามัญกับหุ้นบุริมสิทธิ บัญชีทุนจะมีชื่อตามชนิดของหุ้น นอกจากนี้ยังมีบัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้น หรือส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นในกรณีที่บริษัทจำหน่ายหุ้นในราคาสูงหรือต่ำกว่ามูลค่า

บัญชีกำไรสะสมใช้บันทึกผลกำไร หรือขาดทุน อันเกิดจากการดำเนินงานของบริษัทกำไรของบริษัทจะจ่ายคืนให้ผู้ถือหุ้นหรือไม่ ก็ขึ้นอยู่กับนโยบายของบริษัท และในการจัดสรรบริษัทอาจจะมีนโยบายจัดสรรเพื่อกิจการอื่น ๆ ตามนโยบายได้ ทุกครั้งที่มีการจัดสรรกำไรสะสมคืนให้กับผู้ถือหุ้น กฎหมายกำหนดให้จัดสรรเป็นเงินสำรองตามกฎหมายอย่างน้อย 5% ของกำไรสุทธิประจำปี จนกว่าสำรองนี้จะมีจำนวน 1 ใน 10 ของจำนวนทุนของบริษัท เงินปันผลและเงินสำรองประเภทต่าง ๆ เรียกว่า “กำไรสะสมที่จัดสรรแล้ว” ยอดคงเหลือของกำไรสะสมที่เหลืออยู่ในบัญชีกำไรสะสม เรียกว่า “กำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรร” ในวันสิ้นงวดบริษัทต้องทำงบกำไรสะสมแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงกำไรสะสมในแต่ละงวดบัญชี

แบบฝึกหัดบทที่ 6

1. หนี้สินหมายถึงอะไร
2. หนี้สินแบ่งออกได้กี่ประเภท อะไรบ้าง
3. หนี้สินหมุนเวียนหมายถึงอะไร อธิบายพร้อมยกตัวอย่าง
4. ส่วนของเจ้าของหมายถึงอะไร
5. ให้ระบุว่ารายการต่อไปนี้ ควรจะแสดงรายการในงบดุลเป็นหนี้สินหมุนเวียนหรือหนี้สินระยะยาว

รายการ	หนี้สินหมุนเวียน	หนี้สินระยะยาว
1. เงินเบิกเกินบัญชี		
2. ตัวเงินจ่าย		
3. หุ้นกู้ 10%		
4. เงินกู้ยืมจากสถาบันการเงิน(ครบกำหนดปีปัจจุบัน)		
5. ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี		
6. ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย		
7. เงินกู้ยืมจากกรรมการลูกจ้าง(ครบกำหนดจ่ายคืนใน 3 ปี)		
8. ส่วนของหนี้สินระยะยาวที่ครบกำหนดใน 1 ปี		
9. เจ้าหนี้การค้า		
10. ค่าสาธารณูปโภคค้างจ่าย		

6. ในระหว่างปี 25x7 บริษัท พรรณพร จำกัด มีรายจ่ายเงินดังต่อไปนี้
 1. จ่ายค่าซ่อมแซมอุปกรณ์สำนักงาน 12,000 บาท หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ 3%
 2. จ่ายเงินค่าตอบแทนกรรมการบริษัท 120,000 บาท หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ 10%
 3. จ่ายเงินเดือนและค่าแรงคนงาน 420,000 บาท หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ 20,000 บาท
 นำภาษีหัก ณ ที่จ่ายทั้งหมดส่งสรรพากร
ให้ทำ บันทึกรายการบัญชีในสมุดรายวันทั่วไป

7. ต่อไปนี้เป็นรายการเกี่ยวกับตัวเงินของบริษัท ทองแท้ จำกัด ซึ่งปิดบัญชีในวันที่ 31 ตุลาคม 25x7
- มิ.ย. 6 กู้เงินจากธนาคาร จำนวนเงิน 12,000 บาท โดยออกตั๋วสัญญาใช้เงินอายุ 45 วัน ดอกเบี้ย 10% ต่อปี
 - ก.ค. 13 ซื้ออุปกรณ์สำนักงานจากบริษัท สายหยุด จำกัด ในราคา 16,800 บาท โดยออกตั๋วแลกเงินอายุ 3 เดือน อัตราดอกเบี้ย 12 % ชำระค่าอุปกรณ์ดังกล่าว
 - ก.ค. 21 จ่ายชำระเงินตามตั๋วเงินที่ออกให้ธนาคารเมื่อวันที่ 6 มิ.ย. 25x6
 - ก.ย. 1 กู้เงินจากธนาคารโดยเสียส่วนลด 6% จากการออกตั๋วเงินอายุ 90 วัน ชนิดไม่มีดอกเบี้ย โดยได้รับเงินจากธนาคารจำนวน 231,672 บาท
 - ต.ค. 1 ออกตั๋วเงินอายุ 90 วัน อัตราดอกเบี้ย 7% เพื่อชำระค่าสินค้าจำนวน 2,520 บาท ให้บริษัท ไทยนครา จำกัด
 - 13 ตั๋วเงินที่ออกให้บริษัท สายหยุด จำกัด ถึงกำหนด บริษัททองแท้ จำกัด จ่ายชำระดอกเบี้ยตามตั๋ว และออกตั๋วเงินฉบับใหม่อายุ 30 วัน อัตราดอกเบี้ย 15% ให้บริษัท สายหยุด จำกัด แทนฉบับเดิม
- ให้ทำ 1. ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัท ทองแท้ จำกัด
2. ปรับปรุงรายการ ณ วันสิ้นงวด
8. บริษัทพิชิตชัย จำกัด ปิดบัญชีทุกวันที่ 30 มิถุนายน 25x7 มีรายการเกี่ยวกับตัวเงินดังต่อไปนี้
- 25x7
- ก.พ. 6 ออกตั๋วเงินเพื่อกู้ยืมเงินจากธนาคาร จำนวน 10,000 บาท อายุ 45 วัน อัตราดอกเบี้ย 15%
 - มี.ค. 12 ออกตั๋วเงินเพื่อซื้อเครื่องตกแต่งจากบริษัทขาวใส จำกัด 15,000 บาท อายุ 3 เดือน อัตราดอกเบี้ย 12%
 - 23 จ่ายชำระเงินตราตัวที่ครบกำหนด
 - พ.ค. 1 กู้ยืมเงินจากธนาคาร 200,000 บาท โดยออกตั๋วเงินชนิดไม่มีดอกเบี้ยอายุ 90 วัน โดยเสียส่วนลด 12%
 - 31 ออกตั๋วเงินเพื่อซื้อสินค้าจากบริษัทมาร์น่า จำกัด จำนวน 7,500 บาท อายุ 90 วัน อัตราดอกเบี้ย 12%
 - มิ.ย. 12 จ่ายดอกเบี้ยและออกตั๋วเงินฉบับใหม่ อายุ 30 วัน อัตราดอกเบี้ย 15% แทนตั๋วเงินที่ครบกำหนด

- ให้ทำ 1. บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัท ทองแท้ จำกัด
2. ปรับปรุงรายการ ณ วันสิ้นงวด
9. ต่อไปนี้เป็นรายการเกี่ยวกับตัวเงินของบริษัทเกียรติ จำกัด ซึ่งปิดบัญชีทุนทุกวันที่ 31 ธันวาคม ของทุกปี
- 25x7
- ก.ค. 15 ซื้อเครื่องตกแต่งสำนักงาน ราคา 10,000 บาท จากร้านเฟอร์นิเจอร์ไทย โดยรับรองตัวแลกเงินให้เป็นการชำระหนี้ อายุตัว 15% ต่อปี
- ส.ค. 20 กิจการรับรองตัวแลกเงิน จำนวน 10,000 ดอลลาร์ ให้แก่ธนาคารกรุงเทพ จำกัด เป็นค่าสินค้ากำหนดชำระเงินภายใน 2 เดือน นับแต่วันที่รับรองอัตราดอกเบี้ย 10% ต่อปี ณ วันนี้ อัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา 1 ดอลลาร์ เท่ากับ 45.40 บาท
- ก.ย. 13 ร้านเฟอร์นิเจอร์ไทย แจ้งให้ทราบว่า ตัวเงินที่กิจการรับรองให้นั้นขาดความเชื่อถือ จึงทำคำคัดค้านเสียด่างความไป 50 บาท
- ต.ค. 7 กิจการได้จ่ายชำระหนี้ให้ร้านเฟอร์นิเจอร์ไทย ทั้งหมดรวมทั้งค่าเสียด่างและดอกเบี้ยที่พันกำหนด
- 17 กู้เงินจากธนาคาร 10,000 บาท โดยออกตั๋วสัญญาใช้เงินกำหนด 90 วัน อัตราดอกเบี้ย 12% ต่อปี
- 20 ตัวเงินที่รับรองให้ธนาคารกรุงเทพ ฯ จำกัด ครบกำหนด กิจการได้จ่ายเงินให้กับธนาคารตามอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันนี้ 1 ดอลลาร์ เท่ากับ 45.50 บาท พร้อมทั้งดอกเบี้ยและค่าธรรมเนียมธนาคารอีก 200 บาท
- ให้ทำ 1. บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป
2. บันทึกรายการปรับปรุง ณ วันสิ้นงวด
10. เมื่อ 1 มีนาคม 25x7 กิจการแห่งหนึ่งออกหุ้นกู้มูลค่า 500,000 บาท ในราคา 450,000 บาท กำหนดเวลา 5 ปี อัตราดอกเบี้ย 12% ต่อปี ดอกเบี้ยจ่ายในวันที่ 1 กันยายน และ 1 มีนาคมทุกปี กิจการปิดบัญชีในวันที่ 31 ธันวาคม
- ให้ทำ บันทึกรายการเกี่ยวกับหุ้นกู้ข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไป ตั้งแต่ 1 มีนาคม 25x7 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 25x8 และรายการไถ่ถอนหุ้นกู้เมื่อวันถึงกำหนด

11. เมื่อ 1 มกราคม 25x7 นายพิศิษฐ์และนายพิศาล ทำการค้าเป็นหุ้นส่วนกัน ตกลงแบ่งกำไรขาดทุนเท่ากันโดยนำเงินมาลงทุน 30,000 บาท และ 20,000 บาทตามลำดับ ในระหว่างปี 25x7 กิจการค้ำมีกำไรสุทธิ 42,000 บาท ผู้เป็นหุ้นส่วนถอนเงินไปใช้ส่วนตัวในระหว่างปีดังนี้ นายพิศิษฐ์ 2,600 บาท นายพิศาล 3,100 บาท

ให้ทำ 1. รายการในสมุดรายวันทั่วไปเพื่อบันทึก

ก. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเมื่อ 1 มกราคม 25x7

ข. การถอนเงินไปใช้ส่วนตัวในระหว่างปี

ค. การแบ่งกำไรสุทธิให้ผู้เป็นหุ้นส่วน

2. แสดงบัญชีแยกประเภท เฉพาะบัญชีทุนและบัญชีกระแสทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน

3. งบดุลเมื่อ 31 ธันวาคม 25x7 เฉพาะส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน

12. นาย ก และนาย ข ตกลงทำการค้าเป็นหุ้นส่วนแบ่งกำไรขาดทุน $\frac{3}{5}$ และ $\frac{2}{5}$ ตามลำดับ เงินที่นำมาลงทุนเมื่อ 1 มกราคม 25x7 นาย ก. 18,000 บาท นาย ข. 15,000 บาท ในระหว่างปี 25x7 กิจการค้ำมีกำไรสุทธิ 24,300 บาท และผู้เป็นหุ้นส่วนถอนเงินไปใช้ นาย ก. 4,000 บาท นาย ข. 2,500 บาท

ให้ทำ 1. รายการในสมุดรายวันทั่วไปเพื่อบันทึก

ก. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเมื่อ 1 มกราคม 25x7

ข. การถอนเงินไปใช้ส่วนตัวในระหว่างปี

ค. การแบ่งกำไรสุทธิให้ผู้เป็นหุ้นส่วน

2. แสดงบัญชีแยกประเภท เฉพาะบัญชีทุนและบัญชีกระแสทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน

3. งบดุลเมื่อ 31 ธันวาคม 25x7 เฉพาะส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน

4. รายการสมุดรายวันทั่วไป ในกรณีที่ผู้เป็นหุ้นส่วนยังไม่ต้องการแบ่งกำไร และใช้บัญชีกำไรสะสมบันทึกกำไรที่ยังไม่ได้แบ่ง