

เอกสารประกอบคำสอน
วิชา บช. 201 การบัญชีการเงิน

ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุพิชญ์ชญา เหล่าธรรมทัศน์

บทที่ 11

ส่วนของผู้เป็นเจ้าของ - บริษัท

วัตถุประสงค์

1. เพื่อให้ทราบประเภทของบริษัทจำกัด
2. เพื่อให้ทราบค่านิยามเกี่ยวกับหุ้นจดทะเบียน, หุ้นที่นำออกจำหน่าย หุ้นที่อยู่ในมือผู้ถือหุ้น และหุ้นทุนซื้อคืน
3. เพื่อให้ทราบประเภทของหุ้นทุน
 - 3.1 หุ้นสามัญ
 - 3.2 หุ้นบุริมสิทธิ
4. เพื่อให้สามารถบันทึกบัญชีในส่วนของผู้เป็นเจ้าของในรูปแบบบริษัท
 - 4.1 การจดทะเบียนหุ้น
 - 4.2 การออกจำหน่ายหุ้น
 - 4.3 การจัดสรรกำไรสะสม
 - 4.4 การจ่ายปันผล
5. เพื่อให้สามารถแสดงรายการในส่วนของผู้ถือหุ้นในงบดุล และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้ถือหุ้น

บริษัท จำกัด

ตาม ม.1012 กำหนดว่า บริษัท จำกัด มีลักษณะเป็นสัญญาซึ่งคู่สัญญาตกลงเข้ากัน เพื่อกระทำการกิจกรรมร่วมกันโดยประสงค์จะแบ่งกำไรอันจะพึงได้แก่กิจการที่ทำนั้น

นอกจากนี้ บริษัท จำกัด ยังมีลักษณะดังนี้

1. ผู้เริ่มก่อการซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา จัดทำหนังสือบริคณห์สนธิ นำไปจดทะเบียนจัดตั้งบริษัท
2. ต้องจดทะเบียนเป็นนิติบุคคล
3. มีการแบ่งทุนเป็นหุ้น แต่ละหุ้นมีมูลค่าเท่าๆ กัน
4. ผู้ถือหุ้นมีความรับผิดชอบจำกัดเพียงค่าหุ้นที่ยังส่งไม่ครบ
5. หากผู้ถือหุ้นคนใดไม่เป็นผู้ถือหุ้นของบริษัท จะเป็นเพราะเหตุใดก็ตาม จะไม่ทำให้บริษัทต้องเลิกกิจการ

บริษัท จำกัด แบ่งเป็น 2 ประเภท

1. บริษัท เอกชน จำกัด (Private Company Limited)
2. บริษัท มหาชน จำกัด (Public Company Limited)

บริษัท จำกัด ทั้ง 2 ประเภท มีความเหมือนหรือความแตกต่างในด้านต่างๆ ดังตารางข้างล่างนี้

	บริษัท เอกชน จำกัด ไม่ต่ำกว่า 7 คน	บริษัท มหาชน จำกัด ไม่ต่ำกว่า 15 คน
ผู้เริ่มก่อการ		
จำนวนหุ้นในมือผู้ถือหุ้น ณ ตอนจดทะเบียน	ต้องเท่ากับจำนวนหุ้นที่จดทะเบียน	ไม่ต่ำกว่า 50% ของหุ้นจดทะเบียน และแต่ละคนถือไม่เกิน 10% ของหุ้นที่จดทะเบียน
การเสนอขายหุ้น	ไม่สามารถโฆษณาหรือออกหนังสือชี้ชวนให้สาธารณชนมาซื้อหุ้น	สามารถโฆษณา หรือออกหนังสือชี้ชวนให้สาธารณชนมาซื้อหุ้นได้
ราคาจำหน่าย	ไม่สามารถขายต่ำกว่าราคาตามมูลค่า	สามารถขายต่ำกว่าราคาตามมูลค่าได้

คำนิยาม

หุ้นทุนจดทะเบียน (Authorized Share) หมายถึง หุ้นทุนที่บริษัทจดทะเบียนกับกระทรวงพาณิชย์ เพื่อแสดงถึงจำนวนหุ้นสูงสุดที่บริษัทสามารถนำออกจำหน่ายได้

หุ้นทุนที่นำออกจำหน่าย (Issued Share) หมายถึง หุ้นทุนที่บริษัทนำออกจำหน่าย และอยู่ในมือ หรือเคยอยู่ในมือผู้ถือหุ้น

หุ้นทุนที่อยู่ในมือผู้ถือหุ้น (Outstanding Share) หมายถึง หุ้นทุนที่บริษัทนำออกจำหน่าย และอยู่ในมือผู้ถือหุ้น

หุ้นทุนซื้อคืน (Treasury Share) หมายถึง หุ้นทุนที่บริษัทซื้อกลับคืนมาจากผู้ถือหุ้น

ตัวอย่างที่ 1 บริษัท ชวนชื่น จำกัด (มหาชน) นำหุ้นสามัญไปจดทะเบียนจำนวน 50,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้น 5 บาท ข้างล่างนี้เป็นรายการที่เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงจำนวนหุ้นสามัญระหว่างปี

- นำหุ้นสามัญออกจำหน่าย	40,000	หุ้น
- ซื้อหุ้นสามัญกลับคืนมา	5,000	หุ้น

ณ สิ้นปี บริษัทมี

หุ้นทุนจดทะเบียน	50,000	หุ้น
หุ้นทุนนำออกจำหน่าย	40,000	หุ้น
หุ้นทุนที่อยู่ในมือบุคคลภายนอก	35,000	หุ้น
หุ้นทุนซื้อคืน	5,000	หุ้น

ประเภทของหุ้นทุน

หุ้นทุน แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

1. หุ้นสามัญ (Common Stock)
2. หุ้นบุริมสิทธิ (Preferred Stock)

หุ้นสามัญ

ในการจัดตั้งบริษัท หุ้นทุนที่ทุกบริษัทต้องมีเป็นอย่างน้อยคือหุ้นสามัญ ผู้ถือหุ้นสามัญเป็นผู้ควบคุมการดำเนินงานของกิจการ โดยผ่านการออกเสียงในที่ประชุม ผู้ถือหุ้นสามัญมีสิทธิได้รับเงินปันผล และการจ่ายคืนทุนเมื่อบริษัทเลิกกิจการ แต่จะได้หลังจากเจ้าหนี้หรือผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิได้รับครบแล้ว

ข้างล่างนี้เป็นสิทธิที่แตกต่างระหว่างผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ และผู้ถือหุ้นสามัญ

	ผู้ถือหุ้นสามัญ	ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ
1. จำนวนเงินปันผล	ไม่แน่นอนขึ้นอยู่กับที่ประชุมผู้ถือหุ้น	แน่นอนตามที่ระบุในใบหุ้นบุริมสิทธิ
2. สิทธิในการเรียกร้องเงินปันผล	มีสิทธิได้รับเงินปันผลเมื่อบริษัทประกาศจ่ายหลังผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ	มีสิทธิได้รับเงินปันผลเมื่อบริษัทประกาศจ่ายเงินปันผล โดยได้รับก่อนผู้ถือหุ้นสามัญ
3. สิทธิจะได้รับการชำระคืนทุนเมื่อเลิกกิจการ	มีสิทธิได้รับการคืนทุนเมื่อเลิกกิจการ แต่หลังจากผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิได้รับครบแล้ว	มีสิทธิได้รับการคืนทุนเมื่อเลิกกิจการ โดยได้รับก่อนผู้ถือหุ้นสามัญ
4. สิทธิในการออกเสียงในที่ประชุม	มีสิทธิในการออกเสียงในที่ประชุม โดยการถือหุ้น 1 หุ้น เท่ากับมีสิทธิออกเสียงได้ 1 เสียง	อาจมีสิทธิออกเสียงน้อยกว่าหรือมากกว่าผู้ถือหุ้นสามัญ

หุ้นบุริมสิทธิ มีหลายชนิด สำหรับในขั้นนี้จะกล่าวเพียง 2 ชนิดเท่านั้นคือ

1. หุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสม (Non cumulative Preferred Stock)
2. หุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสม (Cumulative Preferred Stock)

หุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสม หมายถึง หุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสมเงินปันผล กล่าวคือ ผู้ถือหุ้นจะได้รับเงินปันผลก็ต่อเมื่อมีการประกาศจ่ายเงินปันผลจากที่ประชุมผู้ถือหุ้น หากปีใดไม่มีการประกาศจ่ายเงินปันผล สิทธิในการรับเงินปันผลจะไม่สะสมไปรับในปีต่อๆ ไปที่มีการประกาศจ่าย

หุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสม หมายถึง หุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมเงินปันผลซึ่งสิทธิในการรับเงินปันผลจะตรงกันข้ามกับหุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสมในประเด็นที่ว่า หากปีใดไม่มีการประกาศจ่ายเงินปันผล สิทธิในการรับเงินปันผลจะสะสมไปรับในปีต่อๆ ไป ที่มีการประกาศจ่าย

ตัวอย่างที่ 2 บริษัท ขนขม จำกัด มีหุ้นบุริมสิทธิ 2 ชนิด ดังนี้

1. หุ้นบุริมสิทธิ 5% ชนิดสะสม จำนวน 50,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 10 บาท
2. หุ้นบุริมสิทธิ 6% ชนิดไม่สะสมจำนวน 40,000 หุ้น ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 10 บาท

ในปี 2550 บริษัทไม่ได้ประกาศจ่ายเงินปันผล และบริษัทได้มีการประกาศจ่ายเงินปันผลในปี 2551 การจ่ายเงินปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิทั้ง 2 ชนิด เป็นดังนี้

ปี	หุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสม	หุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสม
2550	—	—
2551	จ่ายย้อนให้ปี 2550 $5\% \times 50,000 \times 10 = 25,000$ จ่ายสำหรับปี 2551 <u>25,000</u> <u>50,000</u> บาท	$6\% \times 40,000 \times 10 = 24,000$

การบัญชีในส่วนของผู้เป็นเจ้าของ – บริษัท

บัญชีในส่วนนี้ประกอบด้วย

1. **บัญชีหุ้นสามัญ (Common Stock Account)**

เป็นบัญชีที่ใช้บันทึกหุ้นสามัญที่กิจการนำออกจำหน่าย ซึ่งจะบันทึกบัญชีนี้ในราคาตามมูลค่าเสมอ

2. **บัญชีหุ้นบุริมสิทธิ (Preferred Stock Account)**

เป็นบัญชีที่ใช้บันทึกหุ้นบุริมสิทธิที่กิจการนำออกจำหน่ายโดยบันทึกบัญชีนี้ในราคาตามมูลค่า เสมอ เช่นเดียวกันกับบัญชีหุ้นสามัญ

3. **บัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ หรือบัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ (Paid in Capital in Excess of Par Value – Common Stock Account หรือ Paid in Capital in Excess of Par Value – Preferred Stock Account)**

เป็นบัญชีที่ใช้บันทึกผลต่างของราคาจำหน่ายสูงกว่าราคาตามมูลค่าของหุ้นสามัญหรือหุ้นบุริมสิทธิ

4. **บัญชีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นสามัญ หรือบัญชีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ (Discount on Common Stock หรือ Discount on Preferred Stock Account)**

เป็นบัญชีที่ใช้บันทึกผลต่างของราคาจำหน่ายต่ำกว่า ราคาตามมูลค่าของหุ้นสามัญหรือหุ้นบุริมสิทธิ

5. **บัญชีเงินปันผล (Dividends Account)**

เป็นบัญชีที่ใช้บันทึกเงินปันผลที่บริษัทประกาศจ่ายหรือบริษัทจ่ายทันที ณ วันประกาศจ่ายเงินปันผล

6. บัญชีกำไรสะสมจัดสรร (Appropriated Retained Earnings Account)

เป็นบัญชีที่ใช้บันทึกการจัดสรรกำไรสะสมตามวัตถุประสงค์ต่างๆ เช่น

6.1 ตามกฎหมาย

กฎหมาย กำหนดให้

6.1.1 บริษัท เอกชน จำกัด จะต้องจัดสรรกำไรสะสมอย่างน้อย 5% ของกำไรสุทธิทุกครั้งที่มีการประกาศหรือจ่ายเงินปันผล จนกว่ากำไรสะสมที่จัดสรรไว้มีไม่น้อยกว่า 10% ของจำนวนเงินทุนตามกฎหมาย จากนั้นจึงประกาศจ่ายหรือจ่ายเงินปันผล โดยไม่ต้องกันกำไรสะสม

6.1.2 บริษัท มหาชน จำกัด จะต้องจัดสรรกำไรสะสม ทุกปี อย่างน้อย 5% ของกำไรสุทธิหักด้วยยอดขาดทุนสะสม (ถ้ามี) จนกว่ากำไรสะสมที่จัดสรรมีไม่น้อยกว่า 10% ของจำนวนเงินทุนจดทะเบียน

6.2 ตามข้อผูกพัน

โดยปกติแล้ว เมื่อกิจการนำหุ้นออกจำหน่าย มักจะกำหนดให้มีการจัดสรรกำไรสะสมไว้เพื่อเป็นหลักประกันในการชำระหนี้

การจัดสรรกำไรสะสมมักบันทึกบัญชีทุกสิ้นปี และเมื่อวัตถุประสงค์ในการจัดสรรเสร็จสิ้นแล้ว ก็ให้โอนปิดบัญชีกำไรสะสมจัดสรร

7. บัญชีกำไรสะสม หรือกำไรสะสมที่ยังไม่ได้จัดสรร (Retained Earnings Account หรือ Unappropriated Retained Earnings Account)

เป็นบัญชีที่ใช้บันทึกผลการดำเนินงานของกิจการที่ไม่มีภาระผูกพันใดๆ ตั้งแต่เริ่มต้นดำเนินการจนถึงปัจจุบัน

การบัญชีที่เกี่ยวข้อง

1. จัดทะเบียนหุ้นทุน

ณ วันจดทะเบียนหุ้นทุน บริษัทจะบันทึกทรงจำเกี่ยวกับจำนวนหุ้นจดทะเบียน ราคาตามมูลค่า ในสมุดรายวันทั่วไป และผ่านไปยังบัญชีแยกประเภท

2. จำหน่ายหุ้น

บริษัทสามารถนำหุ้นออกจำหน่ายได้ 3 ราคา

2.1 จำหน่ายหุ้น ได้ในราคา เท่ากับ ราคาตามมูลค่า

Dr. เงินสด

xx

Cr. หุ้นทุน (ระบุชนิดหุ้นทุน)

xx (ราคาตามมูลค่า)

2.2 จำหน่ายหุ้นได้ในราคา สูงกว่า ราคาตามมูลค่า

Dr.	เงินสด	xx
Cr.	หุ้นทุน (ระบุชนิดหุ้นทุน)	xx (ราคาตามมูลค่า)
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นทุน (ระบุชนิดหุ้นทุน)	xx (ผลต่างเงินสดที่ได้รับ และราคาตามมูลค่า)

2.3 จำหน่ายหุ้นได้ในราคา ต่ำกว่า ราคาตามมูลค่า

Dr.	เงินสด	xx
	ส่วนลดมูลค่าหุ้นทุน (ระบุชนิดหุ้นทุน)	xx
Cr.	หุ้นทุน (ระบุชนิดหุ้นทุน)	xx (ราคาตามมูลค่า)

บัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นทุนหรือบัญชีส่วนลดมูลค่าหุ้นทุน จะเป็นบัญชีปรับมูลค่าหุ้นทุน โดย**บัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นทุน**จะนำไปปรับ เพิ่ม บัญชีหุ้นทุน ส่วน**บัญชีส่วนลดมูลค่าหุ้นทุน**จะนำไปปรับ ลด บัญชีหุ้นทุนในส่วนของผู้ถือหุ้น

3. การจ่ายปันผล

เมื่อที่ประชุมผู้ถือหุ้นมีการประกาศจ่ายเงินปันผล ผู้ถือหุ้นทุนจึงจะได้รับเงินปันผล กิจการจะประกาศจ่ายเงินปันผลได้ก็ต่อเมื่อกิจการมีกำไรสุทธิ และมีเงินสดหรือทรัพย์สินเพียงพอต่อการจ่ายปันผล วันที่เกี่ยวข้องในการจ่ายปันผลมี 3 วัน คือ

1. วันประกาศจ่ายปันผล (Date of declaration)

Dr.	เงินปันผล	xx
Cr.	เงินปันผลค้างจ่าย	xx

การบันทึกข้างต้น กิจการจะต้องบันทึกโอนปิดเงินปันผล ณ วันสิ้นสุดงวดตามที่ได้กล่าวแล้ว ในเรื่องการปิดบัญชี (Dr. กำไรสะสม Cr. เงินปันผล)

หรือ

Dr.	กำไรสะสม	xx
Cr.	เงินปันผลค้างจ่าย	xx

2. วันบันทึกชื่อผู้มีสิทธิได้รับเงินปันผล (Date of record)

ฝ่ายทะเบียนผู้ถือหุ้น จะบันทึกชื่อผู้มีสิทธิได้รับเงินปันผล ณ วันที่ **ไม่มีการบันทึกบัญชี**

3. วันจ่ายเงินปันผล (Date of record)

Dr.	เงินปันผลค้างจ่าย	xx
Cr.	เงินสด	xx

ในบางครั้งกิจการประกาศและจ่ายเงินปันผลในวันเดียวกัน ให้บันทึกบัญชีโดย

Dr.	เงินปันผล (กำไรสะสม)	xx
Cr.	เงินสด	xx

4. การจัดสรรกำไรสะสม

4.1 เมื่อมีการจัดสรรกำไรสะสมตามวัตถุประสงค์ต่าง ๆ

Dr.	กำไรสะสม	xx
Cr.	กำไรสะสมจัดสรร-ระบุวัตถุประสงค์	xx

4.2 เมื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในการจัดสรรกำไรสะสม ให้โอนปิดกำไรสะสมจัดสรร

Dr.	กำไรสะสมจัดสรร-ระบุวัตถุประสงค์	xx
Cr.	กำไรสะสม	xx