

หน่วยการเรียนรู้ที่ 3

ลักษณะของห้างหุ้นส่วน และการบัญชีของห้างหุ้นส่วน



การจัดตั้งธุรกิจมีหลายรูปแบบ ได้แก่ กิจการเจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วน บริษัทจำกัด ในแต่ละรูปแบบจะมีความแตกต่างกันออกไป ซึ่งกิจการห้างหุ้นส่วนเป็นรูปแบบหนึ่งที่นิยมจัดตั้ง เนื่องจากจัดง่าย ใช้เงินลงทุนไม่มาก มีข้อได้เปรียบกว่ากิจการเจ้าของคนเดียวหรือบริษัทจำกัด เพราะสามารถเลือกได้ว่าจะเป็นคนละครรรมดาหรือนิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนจะจดทะเบียนตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ปฏิบัติตามกฎหมาย คือต้องจัดทำงบกำไรขาดทุนและงบแสดงฐานะการเงินส่งสำนักงานพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ภายใน 5 เดือนนับแต่วันปิดบัญชี



1. ความหมายของห้างหุ้นส่วน

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1012 ได้ให้ความหมายไว้ว่า ห้างหุ้นส่วน คือ สัญญาซึ่งบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ตกลงเข้ากันเพื่อกระทำการร่วมกัน ด้วยประสงค์จะแบ่งผลกำไรอันพึงจะได้แก่กิจการที่ทำนั้นสรุปได้ว่า ห้างหุ้นส่วนมีลักษณะสำคัญ ดังนี้

1. ห้างหุ้นส่วนจะต้องเป็นสัญญาหรือข้อตกลงของบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ซึ่งจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้ โดยกฎหมายไม่ได้บังคับให้จดทะเบียนจัดตั้ง
2. ห้างหุ้นส่วนมีการลงทุนร่วมกัน ผู้เป็นหุ้นส่วนสามารถนำเงินสด สินทรัพย์อื่นที่มีใช้เงินสด หรือแรงงานก็ได้
3. ห้างหุ้นส่วนจะต้องมีกิจกรรมร่วมกัน คือ มีการบริหารงานและการดำเนินงานร่วมกัน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อแสวงหาผลกำไรมาแบ่งปันกัน



2. ประเภทของห้างหุ้นส่วน

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1013 ได้แบ่งห้างหุ้นส่วนออกเป็น 2 ประเภท คือ

2.1 ห้างหุ้นส่วนสามัญ (Ordinary Partnership) คือ ห้างหุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิดชอบซึ่งผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนจะต้องรับผิดชอบในหนี้สินทั้งหมดของห้างหุ้นส่วนร่วมกัน โดยไม่จำกัดจำนวนกฎหมายไม่บังคับว่าห้างหุ้นส่วนสามัญจะต้องจดทะเบียนจัดตั้ง

2.2 ห้างหุ้นส่วนจำกัด (Limited Partnership) คือ ห้างหุ้นส่วนประเภทจำกัดความรับผิดชอบกฎหมายบังคับให้จดทะเบียนจัดตั้งเป็นนิติบุคคลเสมอ คำนำหน้าของห้างหุ้นส่วนจะต้องใช้คำว่า “ห้างหุ้นส่วนจำกัด”



3. การจัดตั้งและการดำเนินงานของ ห้างหุ้นส่วน

การจัดตั้งห้างหุ้นส่วนจะต้องมีบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไปตกลงทำสัญญาในการลงทุนและบริหารงานร่วมกัน และแบ่งผลกำไรขาดทุนตามข้อตกลงกัน ซึ่งจะตกลงด้วยวาจาหรือเป็นลายลักษณ์อักษรก็ได้แต่ในทางปฏิบัติควรทำสัญญากันเป็นลายลักษณ์อักษรพร้อมลงลายมือชื่อผู้เป็นหุ้นส่วนเพื่อเป็นการป้องกันข้อโต้แย้งที่อาจจะเกิดขึ้นในอนาคต โดยสัญญาในการจัดตั้งห้างหุ้นส่วน ควรมีสาระสำคัญต่าง ๆ ดังนี้



3. การจัดตั้งและการดำเนินงานของ ห้างหุ้นส่วน

1. ชื่อของห้างหุ้นส่วนและชื่อของผู้เป็นหุ้นส่วน

2. วันเริ่มต้นสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วน

3. วัตถุประสงค์ของห้างหุ้นส่วนและที่ตั้งสำนักงาน

4. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน

5. ข้อจำกัดและอำนาจหน้าที่ของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน

6. ระยะเวลาการดำเนินงานของห้างหุ้นส่วน

7. การบริหารงานของห้างหุ้นส่วน

8. การแบ่งกำไรขาดทุนของห้างหุ้นส่วน

9. การชำระบัญชีและการเลิกห้างหุ้นส่วน



4.1 วิธีทุนคงที่ (Fix Capital Method)

4.1.1 บัญชีทุน (Capital Accounts) จะใช้บันทึกรายการที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนครั้งแรก การเพิ่มทุนและการลดทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน

4.1.2 บัญชีกระแสทุน (Current Accounts) จะใช้บันทึกรายการที่มีผลทำให้ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนเปลี่ยนแปลง เช่น รายการเกี่ยวกับเงินเดือน ดอกเบี้ยทุน โบนัส (กรณีถือ โบนัสเป็นการเบิกกำไรไปใช้ล่วงหน้า) ส่วนแบ่งกำไรขาดทุน การถอนสินทรัพย์ไปใช้ส่วนตัว ดอกเบี้ยเงินถอนใช้ส่วนตัว



4. การบันทึกรายการเกี่ยวกับทุนของ ห้างหุ้นส่วน

4.2 วิธีทุนเปลี่ยนแปลง (Alternative Capital Method)

วิธีทุนเปลี่ยนแปลงจะเปิดบัญชีทุนของหุ้นส่วนแต่ละคนขึ้นเพียงบัญชีเดียว ใช้บันทึกรายการที่มีผลทำให้ทุนเปลี่ยนแปลง เช่น การลงทุนครั้งแรก การเพิ่มทุน การลดทุน รายการเกี่ยวกับเงินเดือน โบนัส(กรณีถือโบนัสเป็นการเบิกกำไรไปใช้ล่วงหน้า) ดอกเบี้ยทุน ส่วนแบ่งกำไรขาดทุน การถอนสินทรัพย์ไปใช้ส่วนตัว ดอกเบี้ยเงินถอนใช้ส่วนตัว

สำหรับห้างหุ้นส่วนที่มีการจดทะเบียนจัดตั้งเป็นนิติบุคคล กฎหมายกำหนดให้จดทะเบียนเงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนไว้ให้ชัดเจน และเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงเงินทุนต่อสำนักทะเบียนหุ้นส่วนบริษัทดังนั้น ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนจึงควรใช้วิธีทุนคงที่ในการบันทึกบัญชี



5. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

ในการจัดตั้งหุ้นส่วน ผู้เป็นหุ้นส่วนจะนำเงินสด สินทรัพย์ หรือแรงงานมาลงทุน โดยจะบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการลงทุน วิธีลงทุนคงที่และทุนเปลี่ยนแปลงจะบันทึกเหมือนกันดังต่อไปนี้

5.1 ผู้เป็นหุ้นส่วนนำเงินสดมาลงทุน

เดบิต เงินสด

XX

เครดิต ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน

XX



5. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

5.2 ผู้เป็นหุ้นส่วนนำสินทรัพย์อื่นที่มีใช้เงินสดมาลงทุน เช่น ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์สำนักงาน เป็นต้น ให้คิดราคาสินทรัพย์ที่นำมาลงทุนด้วยราคาตลาดในปัจจุบัน หรือราคาประเมินของสินทรัพย์เป็นเกณฑ์หรือตามแต่จะตกลงกัน

เดบิต สินทรัพย์

xx

เครดิต ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน

xx



5. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

5.3 ผู้เป็นหุ้นส่วนนำแรงงานมาลงทุน แรงงาน หมายถึง ความรู้ ความสามารถ ความมีชื่อเสียงผู้เป็นหุ้นส่วนที่ลงทุนด้วยแรงงานควรมีข้อตกลงให้ชัดเจนแน่นอนว่า จะตีราคาแรงงานนั้นด้วยมูลค่าเท่าไรอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเป็นเท่าใด การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับแรงงานที่นำมาลงทุนจะบันทึกในบัญชีค่าความนิยม (Goodwill)

เดบิต ค่าความนิยม

xx

เครดิต ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน

xx



5. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

5.4 การลงทุนเพิ่ม ในกรณีที่ผู้เป็นหุ้นส่วนจะนำเงินสด สินทรัพย์อื่นที่มีใช้เงินสด หรือแรงงานมาลงทุนเพิ่มการบันทึกบัญชีจะใช้หลักเกณฑ์เช่นเดียวกันกับการลงทุนครั้งแรกของผู้เป็นหุ้นส่วน โดยบันทึกบัญชีดังต่อไปนี้

เดบิต เงินสด/สินทรัพย์อื่น/ค่าความนิยม

xx

เครดิต ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน

xx



5. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

5.5 การถอนทุนหรือการลดทุน ในกรณีที่ผู้เป็นหุ้นส่วนมีความประสงค์จะขอถอนทุนออกจากหุ้นส่วน โดยถอนด้วยเงินสดสินทรัพย์ จะทำให้ส่วนทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนลดลง โดยบันทึกบัญชีดังต่อไปนี้

เดบิต ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน

xx

เครดิต เงินสด/สินทรัพย์

xx

5. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

5.6 รายการที่มีผลทำให้ส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วน

วิธีทุนคงที่				วิธีทุนเปลี่ยนแปลง											
1. เงินเดือนหรือค่าตอบแทนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนได้รับจากห้างหุ้นส่วน															
เดบิต		กำไรขาดทุน		xx		เดบิต		กำไรขาดทุน		xx					
		เครดิต		กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน		xx				เครดิต		ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน		xx	
2. จำนวนเงินที่ผู้เป็นหุ้นส่วนจ่ายชำระหนี้สินของห้างหุ้นส่วน															
เดบิต		เจ้าหนี้		xx		เดบิต		เจ้าหนี้		xx					
		เครดิต		กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน		xx				เครดิต		ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน		xx	
3. จำนวนเงินที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเก็บแทนผู้เป็นหุ้นส่วนและยังไม่ได้ส่งคืน															
เดบิต		เงินสด		xx		เดบิต		เงินสด		xx					
		เครดิต		กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน		xx				เครดิต		ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน		xx	

5. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

5.6 รายการที่มีผลทำให้ส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วน

4. ดอกเบี้ยเงินกู้จากผู้เป็นหุ้นส่วน							
เดบิต	ดอกเบี้ยจ่าย	xx		เดบิต	ดอกเบี้ยจ่าย	xx	
	เครดิต	กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx		เครดิต	ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx
5. ดอกเบี้ยทุนที่คิดให้ผู้เป็นหุ้นส่วน							
เดบิต	กำไรขาดทุน	xx		เดบิต	กำไรขาดทุน	xx	
	เครดิต	กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx		เครดิต	ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx
6. ส่วนแบ่งกำไรตามอัตราส่วนที่ตกลงกัน							
เดบิต	กำไรขาดทุน	xx		เดบิต	กำไรขาดทุน	xx	
	เครดิต	กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx		เครดิต	ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx

5. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

5.7 รายการที่มีผลทำให้ส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วนลดลง

วิธีทุนคงที่			วิธีทุนเปลี่ยนแปลง		
1. ผู้เป็นหุ้นส่วนเบิกเงินสดหรือสินทรัพย์ไปใช้ส่วนตัว					
เดบิต	กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx	เดบิต	ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx
	เครดิต เงินสด/สินทรัพย์	xx		เครดิต เงินสด/สินทรัพย์	xx
2. จำนวนเงินที่ห้างหุ้นส่วนจ่ายชำระหนี้ส่วนตัวของผู้เป็นหุ้นส่วน					
เดบิต	กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx	เดบิต	ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx
	เครดิต เงินสด	xx		เครดิต เงินสด	xx
3. จำนวนเงินที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเก็บแทนห้างหุ้นส่วนและยังไม่ได้้นำส่งคืนห้างหุ้นส่วน					
เดบิต	กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx	เดบิต	ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx
	เครดิต ลูกหนี้/ขายสินค้า	xx		เครดิต ลูกหนี้/ขายสินค้า	xx



5. การลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

5.7 รายการที่มีผลทำให้ส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วนลดลง

4. ดอกเบี้ยเงินให้กู้จากห้างหุ้นส่วน			
เดบิต	กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx	
เครดิต	ดอกเบี้ยรับ		xx
5. ส่วนแบ่งขาดทุนตามอัตราส่วนที่ตกลงกัน			
เดบิต	กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	xx	
เครดิต	กำไรขาดทุน		xx



6. การแบ่งกำไรขาดทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

ในการดำเนินงานของห้างหุ้นส่วน เมื่อมีผลกำไรขาดทุนจะต้องนำมาแบ่งให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนตามอัตราส่วนที่ตกลงกันไว้ในสัญญาหุ้นส่วน แต่ถ้าในกรณีที่มิได้ระบุในสัญญา ห้างหุ้นส่วนจะต้องถือปฏิบัติตามที่กฎหมายของประเทศกำหนดไว้ สำหรับในประเทศไทยตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กำหนดให้แบ่งกำไรขาดทุนที่เกิดจากการดำเนินงานตามอัตราส่วนทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน ในการแบ่งกำไรให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนนี้ ห้างหุ้นส่วนจะต้องแบ่งกำไรส่วนหนึ่งเป็นค่าตอบแทนให้กับผู้เป็นหุ้นส่วนก่อน

ค่าตอบแทนหมายถึง เงินเดือน ดอกเบี้ยทุน โบนัส หลังจากหักค่าตอบแทนดังกล่าว จะเป็นกำไรที่เหลือ จะนำมาแบ่งให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนตามข้อตกลง หรืออัตราส่วนทุนแล้วแต่กรณี



6. การแบ่งกำไรขาดทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

6.1 การแบ่งกำไรขาดทุนเท่ากัน (Equally)

การแบ่งกำไรขาดทุนเท่ากัน ผู้เป็นหุ้นส่วนจะได้รับส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเท่ากัน โดยไม่คำนึงการลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนหรือการดำเนินงานของห้างหุ้นส่วน

6.2 การแบ่งกำไรขาดทุนตามส่วนที่ตกลงกัน (Arbitrary Ratio)

การแบ่งกำไรขาดทุนตามส่วนที่ตกลงกัน อาจเป็นเพราะหุ้นส่วนเห็นว่าเหมาะสมและเป็นธรรมที่สุด แบ่งเป็นอัตราเดียวหรือสองอัตราก็ได้แล้วแต่ตกลงกัน



6. การแบ่งกำไรขาดทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

6.3 แบ่งกำไรขาดทุนตามอัตราส่วนทุน (Capital Ratio)

หลักเกณฑ์การแบ่งกำไรขาดทุนตามอัตราส่วนทุน ผู้เป็นหุ้นส่วนจะแบ่งตามอัตราส่วนทุน ยวันใดสามารถกำหนด ได้ดังนี้

- 6.3.1 อัตราส่วนทุน ณ วันเริ่มกิจการ
- 6.3.2 อัตราส่วนทุน ณ วันต้นงวดบัญชี
- 6.3.3 อัตราส่วนทุน ณ วันสิ้นงวดบัญชี
- 6.3.4 อัตราส่วนทุนถัวเฉลี่ย



6. การแบ่งกำไรขาดทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

6.4 แบ่งกำไรขาดทุนที่เหลือหลังจากคิดผลตอบแทนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน

6.4.1 คิดเงินเดือนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน แล้วแบ่งกำไรขาดทุนที่เหลือตามอัตราส่วนที่ตกลง

6.4.2 คิดโบนัสให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนแล้วแบ่งกำไรขาดทุนที่เหลือตามอัตราส่วนที่ตกลงในการคิดโบนัสให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน

จะแบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ

1. คำนวณโบนัสจากกำไรก่อนหักโบนัส
2. คำนวณโบนัสจากกำไรหลังหักโบนัส



6. การแบ่งกำไรขาดทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน

6.4 แบ่งกำไรขาดทุนที่เหลือหลังจากคิดผลตอบแทนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน

- 6.4.1 คิดเงินเดือนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน แล้วแบ่งกำไรขาดทุนที่เหลือตามอัตราส่วนที่ตกลง
- 6.4.2 คิดโบนัสให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนแล้วแบ่งกำไรขาดทุนที่เหลือตามอัตราส่วนที่ตกลงในการคิดโบนัสให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน
- 6.4.3 คิดดอกเบี้ยทุนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน แล้วแบ่งกำไรที่เหลือตามอัตราส่วนที่ตกลง
- 6.4.4 คิดดอกเบี้ยทุน เงินเดือน โบนัส ให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน แล้วแบ่งกำไรที่เหลือตามอัตราส่วนที่ตกลงกัน



7. งบการเงินของห้างหุ้นส่วน

ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2563) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้ให้คำนิยามความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้ **งบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป** (ในที่นี้หมายถึง งบการเงิน) หมายถึงงบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อสนองความต้องการของผู้ใช้งบการเงินซึ่งไม่อยู่ในฐานะที่จะเรียกร้องให้กิจการจัดทำรายงานที่มีการดัดแปลงตามความต้องการข้อมูลโดยเฉพาะเจาะจง



7. งบการเงินของห้างหุ้นส่วน

งบการเงิน (Financial Statement) หมายถึง รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อแสดงผลการดำเนินงานของกิจการ สำหรับช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง และแสดงฐานะทางการเงินของกิจการ ณวันใดวันหนึ่ง

ประเภทของงบการเงินของห้างหุ้นส่วน ประกอบด้วย

1. **งบกำไรขาดทุน (Income Statement)** หมายถึง รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้น เพื่อแสดงผลการดำเนินงานของกิจการสำหรับช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ประกอบด้วย รายได้ และค่าใช้จ่ายของกิจการ ซึ่งทำให้ทราบว่าในช่วงระยะเวลานั้นกิจการมีผลกำไร หรือขาดทุน สุทธิเป็นจำนวนเท่าใด



7. งบการเงินของห้างหุ้นส่วน

ประเภทของงบการเงินของห้างหุ้นส่วน ประกอบด้วย

2. งบแสดงฐานะการเงิน (Statement of Financial Position) หมายถึง รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อแสดงฐานะทางการเงินของกิจการ ณ วันใดวันหนึ่ง ประกอบด้วย สินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน เป็นจำนวนเท่าใด



7. งบการเงินของห้างหุ้นส่วน

ประเภทของงบการเงินของห้างหุ้นส่วน ประกอบด้วย

3. งบเงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน (Partnership Capital Statement) หมายถึง รายงานทางการเงินที่แสดงรายละเอียดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนในห้างหุ้นส่วน รายการที่ทำให้เงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเปลี่ยนแปลง ได้แก่ การเพิ่มทุน การถอนทุน การถอนใช้ส่วน ส่วนแบ่งผลกำไรขาดทุนประจำปี และรายการอื่น ๆ ที่มีผลทำให้เงินทุนเพิ่มขึ้นหรือลดลง การจัดทำงบเงินทุน โดยปกติ ทำขึ้นเพื่อเป็นข้อมูลให้ผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนทราบ แต่ไม่ได้นำเสนอให้บุคคลภายนอก