

## บทที่ 20

### หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น (Liability and Equity Accounts)

ในบทนี้จะได้อธิบายถึงบัญชีประเภทหนี้สินและบัญชีต่าง ๆ ในส่วนของผู้เป็นเจ้าของ ซึ่งได้แสดงรายการไว้ในบทที่ 17 แล้ว

#### Accounts Payable

**บัญชีเจ้าหนี้** รายการหนี้สินเกิดขึ้นจากบิลต่าง ๆ ที่ยังไม่สามารถจ่ายเงิน (Unpaid bills) เช่น ค่าอาหาร และค่าวัสดุต่าง ๆ ค่าโทรศัพท์ และบิลอื่นซึ่งจะบันทึกเบื้องต้นไว้ที่สมุดซื้อ (Purchase Journal) วิธีที่ดีที่สุดควรมีบัญชีย่อยและรวมเป็นกลุ่ม (group) ไว้ตามตัวอักษร และควรมีบัญชีประมาณ 10-15 บัญชีที่รวมอยู่ด้วยกันภายใต้อักษรแต่ละตัว บัญชีย่อยแต่ละบัญชีจะมีหมายเลขกำกับต่อจากตัวอักษร ฉะนั้นโดยลักษณะถ้ามีเจ้าหนี้ใหม่เพิ่มขึ้นก็ไม่ต้องจัดเรียงตามตัวอักษรซึ่งต้องแทรกเรียงใหม่ แต่เพิ่มต่อท้ายเข้าไปในกลุ่มอักษรเดียวกันได้เลย เช่น A-3, H-7, T-5 ฯลฯ งบทดลองของบัญชีเจ้าหนี้ต่าง ๆ จะต้องทำตอนสิ้นเดือนทุกเดือน และนำยอดรวมนั้นไปเทียบกับบัญชีคุมยอด (Controlling account) ซึ่งบัญชีเจ้าหนี้ต่าง ๆ จะจ่ายเงินตามปกติในวันที่ 10 ของเดือน และควรจะทำการทดสอบบัญชีต่าง ๆ อีกครั้งหลังจากที่จ่ายเงินชำระหนี้ในเดือนนั้นไปแล้วเพื่อตรวจยอดคงเหลือ

ผู้เช่าร้านค้าของโรงแรมขายสินค้าให้แก่แขกและโรงแรมยอมให้ผ่านเข้าบัญชีแยกพัก กรณีนี้บันทึกในสมุดขาย (Sales Journal) (ดูบทที่ 10) และเครดิตบัญชีผู้เช่าไว้ในตอนสิ้นเดือน ในบัญชีผู้เช่าร้านค้าของโรงแรมมีค่าบริการที่ต้องคิดเข้าบัญชีที่สำคัญอยู่

- (1) ส่วนลดที่เกิดจากการที่ผู้เช่าร้านค้าบริการแขกไม่ดีพอ
- (2) ค่าเช่า
- (3) เงินสดจ่ายให้ผู้เช่าตามยอดที่คงเหลือ

โดยปกติ ส่วนลดที่เข้าบัญชีผู้เช่าไม่ค่อยมี ถ้าหากค่าเช่าที่ผู้เช่าต้องจ่ายให้โรงแรมหักล้างกับเงินค่าขายที่ผู้เช่าขายเชื่อให้แก่แขกของโรงแรม ค่าเช่าสำหรับเดือนที่คิดตอนสิ้นเดือน ถ้าหักด้วยค่าขายดังกล่าวเพียงเล็กน้อย ผู้เช่าต้องจ่ายเงินให้โรงแรม แต่ถ้าตรงกันข้าม โรงแรมจะต้องจ่ายคืนให้ผู้เช่าในเดือนถัดไป

ค่าจ้างที่ยังไม่มีผู้มารับ (Unclaimed Wages) ควรจะมีการบันทึกโดยมีชื่อตำแหน่ง ที่อยู่ครั้งสุดท้าย หมายเลขประกันสังคม เลขหมายบัตร เวลาของพนักงาน และวันที่ของเงินเดือนที่มีรายการไม่มีผู้มารับ บัญชีนี้ประกอบด้วยจำนวนเงินค่าจ้างที่ลูกจ้างหรือพนักงานไม่ได้มารับ ดังนั้นค่าจ้างที่ไม่มีผู้มารับนานเกินกว่า 1 ปี ก็จะถูกปิดโอนเข้าบัญชีกำไรสะสมในตอนสิ้นงวดบัญชี เงินจำนวนนี้ถ้ายังคงอยู่ในบัญชีก็จะถือเป็นหนี้สิน และถ้าหากปล่อยให้เปิดอยู่เป็นปี อาจทำให้เกิดความพยายามที่จะหาเหตุหรือสร้างเหตุการณ์ให้มีการจ่ายเงินจำนวนนี้หรือหาทางโกหกเพื่อใช้เงินนี้ในทางที่ไม่ถูกต้อง ฉะนั้นไม่ควรเปิดให้อยู่ในบัญชีนานเกินควร

ภาษีประกันสังคม และภาษีเงินได้จะหักจากค่าจ้างของพนักงาน ส่วนภาษีการขาย (Sales Taxes) ซึ่งเก็บจากผู้ซื้อ จะต้องจ่ายให้รัฐบาลถือเป็นหนี้สินค้างจ่ายเพื่อจ่ายให้รัฐในตอนสิ้นปี

เงินปันผลจะกลายมาเป็นหนี้สินทันทีที่ประกาศจ่ายเงินปันผลโดยคณะกรรมการบริษัท เงินปันผลชนิดสะสมสำหรับหุ้นบุริมสิทธิ (Cumulative dividend on Preferred Stock) ยังไม่เป็นหนี้สินจนกว่าจะมีการประกาศจ่ายเสียก่อน และถ้าไม่มีการจ่ายปันผลให้หุ้นบุริมสิทธิ หุ้นสามัญก็ไม่มีสิทธิได้รับเงินปันผล

บัญชีหนี้สินอื่น ๆ เช่นเงินที่ได้รับล่วงหน้าจากผู้จัดการหรือจากผู้ถือหุ้น

**Notes Payable**      บัญชีตัวเงินจ่าย อาจเกิดขึ้นจากการที่โรงแรมต้องการเงินมาไว้ใช้จ่าย ซึ่งมักจะเป็นช่วงที่แขกพักมีน้อย เพราะโรงแรมจะต้องใช้จ่ายเงินจากยอดของเงินได้หรือเงินรับ โรงแรมก็อาจจะใช้วิธีออกตัวเงินขายและเอาเงินไว้ใช้ รายการนี้ถือเป็นหนี้สิน เพราะจะต้องใช้คืนผู้รับตัวจ่ายตามเวลาที่กำหนดในตัว

**Accoued**              รายจ่ายค้างจ่าย ในบทที่ 14 ได้กล่าวถึงการจ่ายเงินเดือนโดยระหว่าง

## Expenses

เดือนลงบัญชี เงินเดือนค้างจ่ายยันกับบัญชีเงินเดือน และเมื่อสิ้นเดือนยอดเงินเดือนจ่ายเป็นเดือนหรืออาทิตย์จะสรุปในสมุดรายวัน ยอดของเงินเดือนค้างจ่ายถือเป็นหนี้สิน

ผู้เช่าร้านของโรงแรมมักจะต้องจ่ายเงินค่าเช่าล่วงหน้า แต่บัญชีค่าเช่าค้างจ่ายอาจมีขึ้นได้เป็นช้อยกเว้น และถ้าเกิดขึ้นก็ถือว่าเป็นหนี้สิน

ดอกเบี้ยค้างจ่ายสำหรับเงินกู้ที่มีจำนอง หรือดอกเบี้ยค้างจ่ายจากพันธบัตรหุ้นกู้ จะต้องตั้งบัญชีนี้ขึ้นมาเมื่อดอกเบี้ยครบกำหนดที่จะจ่าย

ส่วนดอกเบี้ยตัวเงินจ่ายค้างจ่าย ควรแยกไว้บัญชีหนึ่งสำหรับดอกเบี้ยจากตัวหลายใบหรือทุกใบ และคิดดอกเบี้ยจ่ายเมื่อตัวครบกำหนดชำระเงิน

ค่าน้ำ ค่าไฟ แก๊ส ค้างจ่าย ซึ่งขึ้นกับการอ่านมิเตอร์ในแต่ละเดือนโดยหัวหน้าฝ่ายช่าง ต้นทุนของการบริโภคจะถูกคำนวณขึ้นมาได้

ในเมืองต่าง ๆ บิลค่าบริการโทรศัพท์จะเรียกเก็บตอนปลายเดือน ถ้าหากยังไม่มาเก็บโรงแรมก็ต้องถือเป็นรายจ่ายของเดือน โดยส่วนที่คิดจากแขกได้ก็ตัดออกจากรายจ่ายค่าโทรศัพท์ นอกนั้นเป็นค่าโทรศัพท์ที่โรงแรมต้องจ่าย ซึ่งจะถือเป็นหนี้สินถ้ายังไม่มีการเรียกเก็บ ถ้าปรากฏว่าในการที่องค์กรส่งบิลมาเรียกเก็บ ไม่ตรงหรือไม่เท่ากับที่โรงแรมได้บันทึกไว้ จะต้องพิจารณาถึงเปอร์เซ็นต์ของการผิดพลาด (Percentage of error) ว่าเป็นเพราะเหตุใดด้วย

การบริการด้านดนตรี โรงแรมต้องทำสัญญาตกลงกับหัวหน้าวงโดยจ่ายค่าจ้างเป็นสัปดาห์ แต่ถ้าสิ้นงวดอยู่ในระหว่างอาทิตย์วันที่เล่นก่อนสิ้นเดือนแต่ยังไม่ถึงอาทิตย์ จนถึงวันสิ้นเดือนถือเป็นค่าดนตรีค้างจ่าย

## Deferred

### Income

**รายได้รับล่วงหน้า** รายการรายได้รับล่วงหน้าสำหรับกิจการโรงแรม อัตราแบบอเมริกันมีรายการเดียวคือ ค่าเช่ารับล่วงหน้าผู้เช่าร้านค้าของโรงแรมก็มักต้องจ่ายค่าเช่าล่วงหน้า 1 เดือน แต่ในบางโอกาสระยะเวลาเช่าไม่ตรงกับเดือนตามปฏิทิน หมายความว่าเช่าไม่จำเป็นต้องเริ่ม 1 ต้นเดือนถึง 30 ปลายเดือน อาจเริ่มวันใดก็ได้ระหว่างเดือน ซึ่งถ้าเป็นเช่นนี้แล้ว เงินค่าเช่ารับล่วงหน้าก็จะมียอดคงเหลือยกไปในตอนปลายเดือนนั้นอีก ซึ่งเรื่องนี้ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 12

ขอแนะนำให้แยกบัญชีผู้เช่าที่มัดจำเงินค่าเช่าแต่ละรายออกไปเมื่อทำสัญญาเช่า เมื่อเขาจ่ายค่าเช่าล่วงหน้ามาให้เครดิตผู้เช่าคนนั้น ซึ่งก็เหมือนกับเงินมัดจำที่เกิดจากการจัดอาหารในงานเลี้ยง

**Logn-term**

**หนี้สินระยะยาว** โรงแรมต้องใช้เงินหมุนเวียนจำนวนมาก เพื่อจัดหา

**Debt**

สิ่งที่จำเป็นไว้บริการแขก เมื่อมีความจำเป็นโรงแรมก็อาจกู้ยืมเงินจากธนาคาร โดยนำทรัพย์สินบางอย่างไปจำนองไว้เพื่อสภาวะทางการเงินของโรงแรม การกู้ยืมลงบัญชีโดยเดบิตเงินสด และหรือรายจ่ายทางการเงินรอจ่าย (Deferred Financing Expense) และเครดิตบัญชีหนี้สิน (Long-term debt) คือเมื่อสร้างโรงแรมขึ้นมาจะมีค่าก่อสร้างอาคารนี้ ซึ่งต้องเป็นเงินก้อนใหญ่ และต้องจ่ายให้ผู้รับเหมาเป็นงวด ๆ ไปตามงานที่เสร็จ โรงแรมอาจทำสัญญากู้ยืมเงินจากธนาคารแห่งเดียวหรือหลายแห่งในรูปของเงินก็เพื่อการก่อสร้าง (Construction Loan) ซึ่งการจะกู้เงินมาได้ต้องมีทรัพย์สินไปเป็นประกัน และต้องเป็นพวกอสังหาริมทรัพย์ด้วย เมื่ออาคารที่สร้างเสร็จ และโรงแรมเปิดดำเนินการก็จะถึงเวลาการจ่ายคืนให้แก่ผู้ให้กู้ ซึ่งการจ่ายคืนจะต้องมีเงินต้นรวมด้วยดอกเบี้ยนับแต่รับเงินมา และถือเป็นต้นทุนของของอาคารทั้งหมด ดูในบทที่ 18 ต้นทุนทางการเงินที่ได้จากการจำนองได้กลายเป็น รายจ่ายการเงินรอการจ่าย (Deferred financing expense)

**Deferred**

**ภาษีเงินได้รอการจ่าย** การหารายได้ที่สูงกว่ารายจ่ายเท่าใด ก็เพื่อต้อง

**Income**

การรู้การเสียภาษี ยอดรายได้สุทธิในงบรายได้ (Income Statement) บางทีก็ไม่ใช่ยอด Income ที่เสียภาษี โดยเฉพาะในโรงแรมที่มีทรัพย์สินบางอย่างต้องหักค่าเสื่อมราคา เหตุผลข้อหนึ่งก็คือ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาซึ่งมีอยู่หลายวิธี อันเป็นผลถึงการคำนวณภาษีเงินได้ของรัฐ ซึ่งอธิบายไว้ในบทที่ 18 ภาษีที่ได้รวบรวมมานั้นไม่ใช่หนี้สินที่แท้จริงของโรงแรม แต่จะปรับปรุงบัญชีทุก ๆ ปี เพื่อตั้งสำรองภาษีเงินได้ไว้จ่ายให้เพียงพอ กับการคำนวณภาษีที่จะต้องเสีย และตั้งไว้เป็นภาษีเงินได้รอการจ่าย ยันกับภาษีเงินได้จ่ายซึ่งเป็นรายจ่ายในงบรายได้รายจ่าย

**Tax****Capital**

**หุ้นทุนและกำไรสะสม** ถ้าหากได้มีการขายหุ้นทุนเมื่อใด ก็จะต้องแสดง

**Stock and**

การลงบัญชีตามประเภทหุ้นทุนนั้นโดยการเครดิตบัญชีหุ้นทุน (Capital Stock) ตามราคาในใบหุ้น (par value) และเดบิตรับเงินสดหรือทรัพย์สินอื่น ๆ

**Retained****Earnings**

แต่ในสมุดบัญชีของบริษัทโรงแรม ซึ่งมีผู้ถือหุ้นจำนวนมาก จะจ่ายค่าหุ้นเป็นงวด ๆ บัญชีหุ้นทุนแต่ละประเภทจะแสดงตามราคาเต็มตามใบหุ้น มีบัญชีแยกประเภทย่อยเกี่ยวกับหุ้นและผู้ถือหุ้น

การลงบัญชีเกี่ยวกับการขายหุ้นทุน ได้เคยศึกษากันมาแล้วในบัญชีชั้นกลางเกี่ยวกับบริษัทจำกัด ซึ่งการขายหุ้นนั้นอาจขายได้ทั้งในราคาสูงกว่ามูลค่า (on premium) และขายในราคาต่ำกว่ามูลค่า (Discount) บัญชีเกี่ยวกับการซื้อขายหุ้นนี้ถือเป็นบัญชีในส่วนของผู้เป็นเจ้าของ จะไม่นำไปเข้าไว้ในบัญชีกำไรสะสมเป็นอันขาด

ทุนที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้นก็ต้องแยกไว้ต่างหาก และจะไม่เกี่ยวข้องกับบัญชีกำไรสะสม ยกเว้นว่าค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินนั้นเท่านั้นที่เกี่ยวกับกำไรสะสม

**Classification of Liabilities and Equity**      การจัดประเภทของหนี้สินและส่วนของผู้เจ้าของ จัดหนี้สินในงบดุลเป็น 3 กลุ่ม คือ หนี้สินหมุนเวียน (Current Liabilities) หนี้สินระยะยาว (Fixed Liabilities) และหนี้สินอื่น ๆ (Other Liabilities)

บัญชีเจ้าหนี้ทุกบัญชี, ตัวเงิน, และรายจ่ายค้างจ่ายระหว่างปีเป็นหนี้สินระยะสั้น (Current) แสดงอยู่ในกลุ่มเดียวกันภายใต้ชื่อ หนี้สินระยะสั้นในงบดุล รายได้รับล่วงหน้า (Deferred Income) เป็นบัญชีประเภทที่ตรงข้ามกับรายจ่ายล่วงหน้า (Prepaid Expenses) ถ้าหากรายจ่ายล่วงหน้ารวมอยู่ใน Current Assets Deferred Income ก็ต้องอยู่ใน Current Liabilities แต่ถ้าหากบัญชีรายจ่ายล่วงหน้าแสดงในส่วนของผู้ถือหุ้นอื่น ๆ บัญชีรายได้รับล่วงหน้า ก็จะต้องแยกแสดงอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นอื่น ๆ

หนี้สินประจำหรือหนี้สินระยะยาว ได้แก่ พันธบัตรหุ้นกู้, เงินกู้ยืม, และตัวเงินจ่ายที่มีอายุเกินกว่าหนึ่งปี

เมื่อภาษีเงินได้รอจ่าย (Deferred income tax) ไม่ใช่หนี้สินที่แท้จริง จึงแสดงในงบดุลเป็นรายการต่อจากหนี้สินประจำและก่อนส่วนของผู้เป็นเจ้าของ

โดยปกติบัญชีหุ้นทุนที่แสดงในงบดุลจะแสดงจำนวนเงินของหุ้นที่ออกจำหน่ายหรือที่ผู้จองแล้ว โดยที่จำนวนเงินทุนที่ได้รับอนุญาตให้จดทะเบียนเป็นเพียงหลักฐานการตั้งบริษัทเท่านั้น แต่บริษัทที่ตั้งใหม่ที่มีผู้ถือหุ้นจำนวนมาก โดยเฉพาะในระหว่างปีแรก ในขณะที่มีการให้จองและออกไปหุ้นไป ให้แสดงข้อเท็จจริงให้หมดเพื่อสรุปให้เห็นถึงหุ้นที่ได้เป็นทรัพย์สินมาจริง ๆ เท่าใดดังตัวอย่าง

ทุนหุ้น :

หุ้นสามัญ—หุ้นที่จดทะเบียน 5,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท	500,000 บาท
หัก : หุ้นที่ยังไม่ได้จำหน่าย (Unissued)	220,000 บาท
หุ้นที่ออกจำหน่ายและออกใบหุ้นให้ไป	280,000 บาท
หุ้นที่มีผู้จองแต่ยังไม่ออกใบหุ้น	<u>175,000 บาท</u>
หุ้นที่จำหน่ายแล้วและหุ้นที่มีผู้จอง	455,000 บาท

นั่นคือหุ้นแต่ละชนิดจะต้องแสดงแยกให้เห็นชัดเจนดังตัวอย่าง การขาดทุน (deficit) เนื่องจากรายจ่ายสูงกว่ารายได้ จะแสดงในงบดุลเป็นรายการที่หักออกจากทุนหุ้น (Capital Stock)