

บทที่ 1 ห้างหุ้นส่วน

ในการจัดตั้งธุรกิจนั้น สามารถจัดตั้งธุรกิจได้ 3 รูปแบบ ได้แก่

1. รูปแบบเจ้าของคนเดียว
2. รูปแบบห้างหุ้นส่วน
3. รูปแบบบริษัทจำกัด

กิจการทั้งสามรูปแบบนี้นอกจากกิจการรูปแบบเจ้าของคนเดียวจะจัดตั้งได้ง่าย ใช้เงินลงทุนน้อยแล้ว กิจการรูปแบบห้างหุ้นส่วนเป็นอีกรูปแบบหนึ่งจัดตั้งได้ง่าย ใช้เงินลงทุนน้อย แต่มีความน่าเชื่อถือกว่ากิจการรูปแบบเจ้าของคนเดียว ทั้งนี้เพราะสามารถระดมเงินลงทุนจากผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งมีตั้งแต่สองคนขึ้นไปมาขยายกิจการได้สะดวก เหมาะสำหรับกิจการขนาดเล็กถึงขนาดกลาง จึงทำให้เป็นที่สนใจของนักลงทุนเป็นจำนวนมาก ตรงตามนโยบายของรัฐบาลที่ส่งเสริมการจัดตั้งธุรกิจขนาดย่อม หรือที่เรียกว่า SMEs (Small and Medium Enterprises) ซึ่งในอนาคตการจัดตั้งธุรกิจในรูปแบบห้างหุ้นส่วน จะมีมากขึ้นตามการส่งเสริมของรัฐบาล

ความหมายและลักษณะของห้างหุ้นส่วน

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1012 ได้บัญญัติในส่วนของห้างหุ้นส่วนไว้ว่า "อันสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทนั้นคือ สัญญาซึ่งบุคคล 2 คนขึ้นไปตกลงเข้ากันเพื่อกระทำการร่วมกันด้วยประสงค์จะแบ่งผลกำไรอื่นพึงได้แก่กิจการ" นอกจากนี้สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ให้ความหมายของห้างหุ้นส่วนไว้ว่า "ห้างหุ้นส่วนคือ กิจการหรือกิจกรรมที่บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปมีวัตถุประสงค์ร่วมกันที่จะประกอบกิจการอย่างใดอย่างหนึ่งและแบ่งผลกำไรหรือขาดทุนจากการนั้น โดยมีสัญญาเข้าเป็นหุ้นส่วน"

จากความหมายข้างต้นสามารถสรุปสาระสำคัญเกี่ยวกับห้างหุ้นส่วนได้ดังนี้

1. ต้องมีสัญญาระหว่างบุคคล 2 คนขึ้นไป ซึ่งกฎหมายไม่ได้บังคับว่าให้ทำเป็นหนังสือหรือไม่
2. ต้องมีการลงทุนร่วมกันซึ่งทุนที่นำมาลงนั้นอาจเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตนหรือไม่มีตัวตนก็ได้
3. ต้องกระทำการกิจกรรมร่วมกัน อาจจะเป็นการขายสินค้าหรือบริการก็ได้ แต่กิจกรรมที่ทำนั้นไม่ขัดต่อกฎหมาย
4. มีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งกำไรหรือขาดทุนจากกิจกรรมที่ทำ

ประเภทของห้างหุ้นส่วน

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1013 ได้แบ่งห้างหุ้นส่วนออกเป็น 2 ประเภทได้แก่

1. ห้างหุ้นส่วนสามัญ (Unlimited Partnership)
2. ห้างหุ้นส่วนจำกัด (Limited Partnership)

ห้างหุ้นส่วนสามัญ คือห้างหุ้นส่วนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนต้องรับผิดชอบในหนี้สินทั้งหมดของห้างหุ้นส่วนไม่จำกัดจำนวน เรียกว่า หุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิด โดยที่เจ้าหน้าที่ของห้างหุ้นส่วนสามารถยึดทรัพย์สินส่วนตัวของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนมาชำระหนี้สินของห้างได้ และผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนมีสิทธิที่จะดำเนินกิจการในนามของห้างหุ้นส่วน นอกจากนี้ห้างหุ้นส่วนสามัญจะจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลก็ได้ ดังนั้นห้างหุ้นส่วนประเภทนี้สามารถแบ่งได้เป็น 2 ประเภท ได้แก่

1. ห้างหุ้นส่วนสามัญที่จดทะเบียน มีฐานะเป็นนิติบุคคล จะต้องใช้คำว่า “ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ประกอบในชื่อของห้างหุ้นส่วนเสมอ ซึ่งในการจดทะเบียนนั้น กฎหมายได้บังคับให้มีการต่อไปนี้

- (1) ชื่อห้างหุ้นส่วน
- (2) วัตถุประสงค์ของห้างหุ้นส่วน
- (3) ที่ตั้งสำนักงานแห่งใหญ่และสาขาทั้งปวง
- (4) ชื่อและที่สำนักกับทั้งอาชีพของผู้เป็นหุ้นส่วนทุก ๆ คน ถ้าผู้เป็นหุ้นส่วนคนใดมีชื่อยี่ห้อ ก็ให้ลงทะเบียนทั้งชื่อและยี่ห้อด้วย
- (5) ชื่อหุ้นส่วนผู้จัดการ ในเมื่อได้แต่งตั้งให้เป็นผู้จัดการแต่เพียงบางคน
- (6) ถ้ามีชื่อจำกัดอำนาจของหุ้นส่วนผู้จัดการประการใด ให้ลงไว้ด้วย
- (7) ตราซึ่งใช้เป็นสำคัญของห้างหุ้นส่วน

2. ห้างหุ้นส่วนสามัญที่ไม่จดทะเบียน มีฐานะเสมือนบุคคลธรรมดา จะมีคำนำหน้าชื่อกิจการว่า “ห้างหุ้นส่วนสามัญ”

ห้างหุ้นส่วนจำกัด คือห้างหุ้นส่วนที่ต้องจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลและต้องมีคำว่า “ห้างหุ้นส่วนจำกัด” ประกอบในชื่อห้างหุ้นส่วน และจะต้องมีผู้เป็นหุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิดอย่างน้อย 1 คนเสมอ ที่เหลืออาจจะเป็นหุ้นส่วนประเภทจำกัดความรับผิด หรือไม่จำกัดความรับผิดก็ได้ ดังนั้นห้างหุ้นส่วนประเภทจะมีหุ้นส่วนอยู่ 2 ประเภท ได้แก่

1. หุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิด คือหุ้นส่วนที่จะเป็นผู้รับผิดชอบในหนี้สินของห้างหุ้นส่วนโดยไม่จำกัดจำนวน หากเจ้าหน้าที่ของห้างหุ้นส่วนบังคับให้ห้างชำระหนี้โดยเอาจากสินทรัพย์ของห้างแล้วยังไม่พอชำระหนี้ เจ้าหนี้ก็จะฟ้องผู้เป็นหุ้นส่วนที่ไม่จำกัดความรับผิด คน

เดียวหรือหลายคนก็ได้ร่วมกันชำระหนี้ หุ้นส่วนประเภทนี้สามารถเข้าจัดการงานของห้างหุ้นส่วนได้ และในการลงทุนนั้นสามารถนำเงินสด ทรัพย์สินที่ไม่ใช่เงินสด หรือแรงงานมาลงทุนได้

2. หุ้นส่วนประเภทจำกัดความรับผิด คือหุ้นส่วนที่จะรับผิดชอบในหนี้สินของห้างเท่ากับเงินที่ลงทุนไป โดยเจ้าหนี้ของห้างหุ้นส่วนไม่สามารถเรียกร้องทรัพย์สินส่วนตัวมาชำระหนี้ได้ หุ้นส่วนประเภทนี้ไม่มีสิทธิเข้าจัดการงานของห้างหุ้นส่วนรวมถึงไม่สามารถลงทุนเป็นแรงงาน แต่มีสิทธิออกความเห็น รับเป็นที่ปรึกษาและตรวจสอบบัญชีของห้างได้

ตัวอย่างที่ 1 ก ข และ ค เป็นหุ้นส่วนจำกัดแห่งหนึ่ง โดยที่ ก เป็นหุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิด ส่วน ข และ ค เป็นหุ้นส่วนประเภทจำกัดความรับผิด แต่ละคนลงทุนคนละ 100,000 บาท ในการดำเนินงานไปช่วงหนึ่งกิจการมีผลขาดทุนอย่างมาก ทำให้หนี้สินที่ต้องชดใช้มากกว่าสินทรัพย์ที่มีอยู่ในห้างหุ้นส่วน ถึง 500,000 บาท ดังนี้ ข และ ค จะชำระหนี้เพียงคนละ 100,000 บาท ส่วนที่เหลือ ก ต้องเป็นคนชดใช้

ในการจดทะเบียนเป็นห้างหุ้นส่วนจำกัด นั้น กฎหมายกำหนดให้มีรายการต่อไปนี้ในการจดทะเบียนจัดตั้งห้างหุ้นส่วน

- (1) ชื่อห้างหุ้นส่วน
- (2) ข้อตกลงความเป็นห้างหุ้นส่วนจำกัด และวัตถุประสงค์ของห้างหุ้นส่วนนั้น
- (3) ที่ตั้งสำนักงานใหญ่และสำนักงานสาขาทั้งปวง
- (4) ชื่อ ยี่ห้อ สำนัก และอาชีพของผู้เป็นหุ้นส่วนจำพวกจำกัดความรับผิด และจำนวนเงินซึ่งเขาเหล่านั้น ได้ลงทุนด้วยในห้างหุ้นส่วน
- (5) ชื่อ ยี่ห้อ สำนัก และอาชีพของผู้เป็นหุ้นส่วนจำพวกไม่จำกัดความรับผิด
- (6) ชื่อหุ้นส่วนผู้จัดการ
- (7) ถ้ามีชื่อจำกัดอำนาจหุ้นส่วนผู้จัดการอันจะผูกพันห้างหุ้นส่วนนั้นประการใด ให้ลงไว้ด้วย

การจัดตั้งและการดำเนินการห้างหุ้นส่วน

ห้างหุ้นส่วนจัดตั้งโดยบุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไป ตกลงกันด้วยวาจาหรือทำสัญญาเป็นลายลักษณ์อักษร หรือ โดยการกระทำซึ่งแสดงความยินยอมของผู้เป็นหุ้นส่วน แต่เพื่อมิให้มีกรณีโต้แย้งกัน ภายหลังการจัดตั้งห้างหุ้นส่วนจึงควรทำสัญญาเป็นลายลักษณ์อักษรให้ชัดเจน สัญญาดังกล่าวโดยทั่วไปมักจะมีสาระสำคัญดังนี้

- (1) ชื่อห้างหุ้นส่วน และที่ตั้งสำนักงาน
- (2) ชื่อ และที่อยู่ของผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคน
- (3) วัตถุประสงค์ของห้างหุ้นส่วน
- (4) วันที่จัดตั้งห้างหุ้นส่วน และเวลาสิ้นสุดของห้างหุ้นส่วน (ถ้ามี)
- (5) เงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน

อ้างอิง

http://mail.rint.ac.th/~patcha/unit1/u1_1.html

(6) อัตราส่วนแบ่งผลกำไรขาดทุน รวมทั้งการคิดดอกเบี้ยเงินทุน และค่าตอบแทนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน

- (7) อำนาจหน้าที่ของผู้เป็นหุ้นส่วน
- (8) นโยบายบัญชีและงวดบัญชี
- (9) การเพิ่มทุน การลดทุน และการถอนใช้ส่วนตัวของผู้เป็นหุ้นส่วน
- (10) การจ่ายคืนทุนเมื่อผู้เป็นหุ้นส่วนลาออก หรือตาย
- (11) การรับหุ้นส่วนใหม่
- (12) วิธีการไกล่เกลี่ยข้อโต้แย้งหรือการขัดแย้งกันระหว่างผู้เป็นหุ้นส่วน

บัญชีที่เกี่ยวข้องกับผู้เป็นหุ้นส่วน

เนื่องจากการลงทุนของกิจการห้างหุ้นส่วนต้องมีผู้ร่วมดำเนินการตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ดังนั้น เพื่อให้ทราบถึงส่วนได้เสียในห้างหุ้นส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน จึงมีบัญชีที่เกี่ยวข้องระหว่างผู้เป็นหุ้นส่วน ดังนี้

1. บัญชีทุน (Capital Accounts) เป็นบัญชีสำหรับบันทึกการลงทุน เพิ่มทุนและการลดทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน โดยห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนกฎหมายกำหนดให้ระบุจำนวนเงินให้ชัดเจนและเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับทุนของหุ้นส่วนต้องทำหนังสือสัญญาแก้ไขเพิ่มเติมและนำไปจดทะเบียนการเปลี่ยนแปลงทุนของห้างหุ้นส่วนที่กระทรวงพาณิชย์

2. บัญชีกระแสทุน หรือบัญชีเงินถอน (Current or Drawing Accounts) ใช้สำหรับบันทึกการแบ่งกำไรขาดทุน ถอนใช้ส่วนตัว บัญชีกระแสทุนนี้อาจจะมียอดคงเหลือทางด้านเดบิตหรือทางด้านเครดิตก็ได้ หากมียอดทางด้านเครดิตจะถือว่าเป็นเจ้าหนี้ของห้างฯ ถ้าหากมียอดทางด้านเดบิตจะมีฐานะเป็นลูกหนี้ของห้างฯ

3. บัญชีเงินกู้ (Payable Accounts) ในบางครั้งห้างหุ้นส่วนอาจต้องการใช้เงินทุนแต่ไม่ต้องการเพิ่มทุนจึงอาจกู้เงินจากผู้เป็นหุ้นส่วนก็ได้ โดยห้างหุ้นส่วนอาจจะออกตั๋วสัญญาใช้เงินแก่ผู้เป็นหุ้นส่วนหรือไม่ก็ได้ซึ่งจะถือว่าเป็นหนี้สินของห้างฯ บัญชีเงินกู้นี้จะต้องนำไปปรับปรุงกับบัญชีทุนและกระแสทุนด้วยเมื่อห้างหุ้นส่วนมีการชำระบัญชี ซึ่งวิธีการบันทึกบัญชีเมื่อมีการกู้จากผู้เป็นหุ้นส่วนเป็นดังนี้

เงินสด/ทรัพย์สินอื่น	XX
เงินกู้-ผู้เป็นหุ้นส่วน	XX

4. บัญชีเงินทราดรอง (Receivable Accounts) เป็นบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายเงินทราดรองล่วงหน้าแก่ผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งถือเป็นการให้ผู้เป็นหุ้นส่วนกู้ยืมโดยผู้เป็นหุ้นส่วนอาจจะออกตั๋วสัญญาใช้เงินแก่ห้างหุ้นส่วนหรือไม่ก็ได้ซึ่งบัญชีเงินทราดรองนี้ถือเป็นสินทรัพย์ของห้างฯ เมื่อห้างหุ้นส่วนมีการ

เลิกกิจการและมีการชำระบัญชีหากมีเงินสำรองคงเหลืออยู่ต้องนำไปปรับปรุงกับบัญชีทุนและ
กระแสทุนด้วย การบันทึกบัญชีเมื่อมีการจ่ายเงินสำรอง เป็นดังนี้

เงินสำรอง-ผู้เป็นหุ้นส่วน	XX
เงินสด/เงินฝากธนาคาร	XX

การบันทึกบัญชีของห้างหุ้นส่วน

การบันทึกบัญชีของกิจการทุกประเภทในส่วนของสินทรัพย์และหนี้สินจะมีวิธีการบัญชี
เหมือนกัน จะแตกต่างกันตรงวิธีการบัญชีส่วนของผู้ถือหุ้น ส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับห้าง
หุ้นส่วนเรียกว่า “ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน” มีวิธีการบัญชีอยู่ 2 วิธีคือ

1. วิธีทุนคงที่ (Fixed Capital Method)

วิธีนี้จะบันทึกบัญชีทุนเฉพาะรายการลงทุนครั้งแรก เพิ่มทุน และลดทุนเท่านั้น
ส่วนรายการอื่นที่ทำให้ทุนเปลี่ยนแปลงเช่นการแบ่งกำไรขาดทุน การถอนกำไรไปใช้ล่วงหน้าจะ
บันทึกไว้ในบัญชีกระแสทุน และ ณ วันสิ้นงวดบัญชีจะแสดงไว้ในงบดุล

2. วิธีทุนเปลี่ยนแปลง (Alternative Capital Method)

วิธีนี้มีบัญชีทุนของหุ้นส่วนแต่ละคนเพียงอย่างเดียว ซึ่งทำให้หุ้นส่วนรู้สิทธิ
ส่วนได้เสียได้ตลอดเวลา ดังนั้นไม่ว่าจะเป็นการลงทุนครั้งแรก เพิ่มทุน ลดทุน แบ่งกำไรขาดทุน
หรือถอนกำไรไปใช้ล่วงหน้าให้บันทึกผ่านบัญชีทุนโดยตรง สำหรับการถอนใช้ส่วนตัวนั้นอาจจะ
เปิดบัญชีเงินถอนเพื่อใช้บันทึกก็ได้ และเมื่อสิ้นงวดก็ให้โอนบัญชีเงินถอนเข้าบัญชีทุนของหุ้นส่วน
คนนั้น ๆ ไป

ในทางปฏิบัติ ห้างหุ้นส่วนหลายแห่งจะใช้ทั้ง 2 วิธีผสมกัน กล่าวคือจะเปิดบัญชีกระแสทุน
ไว้ระหว่างปี เมื่อสิ้นงวดบัญชีจะโอนบัญชีกระแสทุนเข้าสู่บัญชีทุนทำให้กลายเป็นวิธีทุน
เปลี่ยนแปลง

ทั้ง 2 วิธีสามารถสรุปวิธีการลงบัญชีได้ดังนี้

วิธีทุนคงที่	วิธีทุนเปลี่ยนแปลง
1. เมื่อมีการลงทุน สินทรัพย์ที่นำมาลงทุน XX ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX	1. เมื่อมีการลงทุน สินทรัพย์ที่นำมาลงทุน XX ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX
2. เมื่อมีการลงทุนเพิ่ม สินทรัพย์ที่นำมาลงทุน XX ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX	2. เมื่อมีการลงทุนเพิ่ม สินทรัพย์ที่นำมาลงทุน XX ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX
3. เมื่อมีการลดทุน หรือถอนทุน ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX สินทรัพย์ XX	3. เมื่อมีการลดทุน หรือถอนทุน ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX สินทรัพย์ XX
4. เมื่อมีการแบ่งกำไรขาดทุน กรณีกำไร: กำไรขาดทุน XX กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX	4. เมื่อมีการแบ่งกำไรขาดทุน กรณีกำไร: กำไรขาดทุน XX ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX
กรณีขาดทุน: กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX กำไรขาดทุน XX	กรณีขาดทุน: ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX กำไรขาดทุน XX
กรณีมีการแบ่งกำไรและกันกำไรไว้ส่วนหนึ่ง: กำไรขาดทุน XX กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX กำไรสุทธิที่ยังไม่ได้แบ่ง XX	กรณีมีการแบ่งกำไรและกันกำไรไว้ส่วนหนึ่ง: กำไรขาดทุน XX ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX กำไรสุทธิที่ยังไม่ได้แบ่ง XX
5. เมื่อผู้เป็นหุ้นส่วนมีการถอนใช้ส่วนตัว กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX สินทรัพย์ XX	5. เมื่อผู้เป็นหุ้นส่วนมีการถอนใช้ส่วนตัว ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX สินทรัพย์ XX หรือ เงินถอน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX สินทรัพย์ XX เมื่อสิ้นงวด ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX เงินถอน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX

การเปิดบัญชีของกิจการห้างหุ้นส่วน

ตามที่กล่าวมาแล้วข้างต้นว่าลักษณะของการจัดตั้งห้างหุ้นส่วนจะต้องมีบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไปตกลงร่วมทำกิจกรรม โดยอาจจะนำเงินสด สิทธิประโยชน์ หรือแรงงานมาลงทุนก็ได้ ในส่วนของสิทธิประโยชน์(ที่ไม่ใช่เงินสด) จะต้องบันทึกด้วยราคาตลาด (Fair Market Value) สำหรับผู้เป็นหุ้นส่วนคนใดที่นำแรงงานมาลงทุนจะต้องมีการตีค่าเป็นเงินและต้องระบุไว้ในสัญญาให้ชัดเจน การลงทุนด้วยแรงงานในที่นี้หมายถึงการลงทุนด้วยสติปัญญา ความมีชื่อเสียง ความเชี่ยวชาญ ความเป็นนักบริหารมืออาชีพ เป็นต้น ไม่ใช่ลักษณะลงทุนโดยใช้แรงงานแบกหาม ดังนั้นหุ้นส่วนที่ลงทุนด้วยแรงงานมีลักษณะเหมือนมีค่านิยม (Good will)

การเปิดบัญชีของกิจการห้างหุ้นส่วนแยกเป็น 2 กรณีดังนี้

1. กรณีผู้เป็นหุ้นส่วนจัดตั้งห้างหุ้นส่วนใหม่
2. กรณีเปลี่ยนจากกิจการเจ้าของคนเดียวเป็นห้างหุ้นส่วน

กรณีผู้เป็นหุ้นส่วนจัดตั้งห้างหุ้นส่วนใหม่

เมื่อผู้เป็นหุ้นส่วนลงทุนด้วยเงินสด หรือสิทธิประโยชน์ บันทึกบัญชีโดย

เงินสด/สิทธิประโยชน์ XX

ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน XX

ถ้าลงทุนเป็นแรงงานให้บันทึกบัญชีเป็นค่าความนิยม หากไม่ได้ตีราคาไว้ว่าเป็นจำนวนเท่าใด ให้คำนวณค่าแรงงานโดยคิดเฉลี่ยจากหุ้นส่วนที่ลงทุนด้วยเงินสดหรือสิทธิประโยชน์ ซึ่งจะบันทึกบัญชีโดย

ค่าความนิยม XX

ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน(ที่ลงทุนด้วยแรงงาน) XX

ตัวอย่างที่ 2 เอ บี ซี ตกลงตั้งกิจการห้างหุ้นส่วนร่วมกันโดย เอ และ บี นำเงินสดมาลงทุนคนละ 50,000 บาทและ 30,000 บาทตามลำดับ ส่วนซีลงทุนด้วยแรงงาน แต่ไม่ได้ตีราคาแรงงานไว้ จากตัวอย่างจะบันทึกบัญชีดังนี้

เงินสด 80,000

ค่าความนิยม 40,000

 ทุน-เอ 50,000

 ทุน-บี 30,000

 ทุน-ซี 40,000

หมายเหตุ ค่าความนิยมคำนวณดังนี้

$$\frac{\text{ทุนรวมของหุ้นส่วนที่นำเงินสดหรือสินทรัพย์ที่ไม่ใช่แรงงาน}}{\text{จำนวนหุ้นส่วนทั้งหมด(ยกเว้นหุ้นส่วนที่ลงทุนด้วยแรงงาน)}} \\ \text{ค่าความนิยม} = \frac{50,000+30,000}{2}$$

2. กรณีเปลี่ยนจากกิจการเจ้าของคนเดียวมาเป็นห้างหุ้นส่วน

เมื่อธุรกิจเจ้าของคนเดียวต้องการทำกิจกรรมของตนเองไปร่วมลงทุนกับบุคคลอื่น เพื่อจัดตั้งเป็นห้างหุ้นส่วนจะต้องมีการโอนสินทรัพย์ หนี้สินไปให้กับห้างหุ้นส่วนที่จัดตั้งใหม่ โดยมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินที่โอนมามักจะใช้ราคาตลาดปัจจุบันของสินทรัพย์ และหนี้สินที่โอนมา ซึ่งวิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีมีอยู่ 2 วิธี ได้แก่

1. ใช้สมุดบัญชีเดิมของกิจการเจ้าของคนเดียวเป็นสมุดบัญชีของห้างหุ้นส่วน วิธีนี้จะต้องปรับปรุงบัญชีต่าง ๆ ของสมุดบัญชีเดิมให้ถูกต้อง แล้วจึงรับโอนสินทรัพย์ หนี้สินเข้ามา
2. เปิดสมุดบัญชีของห้างหุ้นส่วนขึ้นใหม่ วิธีนี้จะต้องมีการปรับปรุงและปิดบัญชีในสมุดบัญชีของกิจการเจ้าของคนเดียวเดิม แล้วบันทึกการรับโอนสินทรัพย์ หนี้สิน ด้วยยอดคงเหลือมายังสมุดบัญชีของห้างหุ้นส่วนใหม่

ตัวอย่างที่ 3 ต่อไปนี้เป็นยอดคงเหลือของบัญชีต่าง ๆ ของร้านพลอย และร้านสีฟ้าก่อนจะตั้งเป็นห้างหุ้นส่วน และตกลงร่วมกันจัดตั้งห้างหุ้นส่วน วันที่ 1 มกราคม 2547

บัญชี	ร้านพลอย		ร้านสีฟ้า	
	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.
เงินสด	50,000		35,000	
ลูกหนี้	12,000		20,000	
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ		8,000		1,000
สินค้า	28,000		32,000	
อาคาร	73,000		50,000	
ค่าเสื่อมราคาสะสม		20,000		10,000
รถยนต์	21,000		-	
ค่าเสื่อมราคาสะสม		9,000		-
ที่ดิน			100,000	
เจ้าหนี้		17,000		20,000
ตั๋วเงินจ่าย		5,000		8,000
เงินกู้ระยะยาว (5 ปี)		10,000		10,000
ทุน		115,000		188,000
	184,000	184,000	237,000	237,000

โดยก่อนที่จะมีการจัดตั้งเป็นห้างหุ้นส่วนเป็นห้างหุ้นส่วนพลอยสีฟ้า ให้มีการปรับปรุงบัญชีต่าง ๆ ดังนี้

- (1) ลูกหนี้ของทั้ง 2 ร้าน ให้ประมาณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเป็น 10% ของลูกหนี้
- (2) สินค้าของร้านพลอยมีราคาตลาด 25,000 บาท ส่วนของร้านสีฟ้า 30,000 บาท
- (3) อาคารของร้านพลอย ปัจจุบันมีราคา 50,000 บาท
- (4) รถยนต์ปัจจุบันมีราคาตลาด 10,000 บาท
- (5) ที่ดินให้ตีราคาเพิ่ม 2,000 บาท

ให้บันทึกการรวมกิจการมาเป็นห้างหุ้นส่วนในกรณีต่อไปนี้

- (1) ใช้สมุดบัญชีของร้านพลอยเป็นสมุดบัญชีของห้างหุ้นส่วน
- (2) ใช้สมุดบัญชีของห้างหุ้นส่วนพลอยสีฟ้า

การบันทึกบัญชี

(1) กรณีใช้สมุดบัญชีของร้านพลอยเป็นสมุดบัญชีของห้างหุ้นส่วนพลอยสีฟ้า

สมุดบัญชีร้านพลอย		สมุดบัญชีร้านสีฟ้า	
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	6,800	ที่ดิน	2,000
ทุน-พลอย	1,200	ทุน-สีฟ้า	1,000
สินค้า	3,000	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	1,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	3,000	สินค้า	2,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์	2,000		
ปรับปรุงรายการให้ตรงกับราคาปัจจุบัน		ปรับปรุงรายการให้ตรงกับราคาปัจจุบัน	
เงินสด	35,000	ทุนสีฟ้า	187,000
ลูกหนี้	20,000	เจ้าหนี้	20,000
สินค้า	30,000	ตัวเงินจ่าย	8,000
อาคาร	50,000	เงินกู้ระยะยาว	10,000
ที่ดิน	102,000	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	2,000
ทุน-สีฟ้า	187,000	ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	10,000
เจ้าหนี้	20,000	เงินสด	35,000
ตัวเงินจ่าย	8,000	ลูกหนี้	20,000
เงินกู้ระยะยาว	10,000	สินค้า	30,000
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	2,000	อาคาร	50,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	10,000	ที่ดิน	102,000
บันทึกการลงทุนของสีฟ้า		โอนปิดบัญชีเพื่อไปลงทุนในห้างหุ้นส่วน	

ห้างหุ้นส่วนพลอยสีฟ้า

งบดุล

ณ วันที่ 1 มกราคม 2547

สินทรัพย์		หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นส่วน	
เงินสด	85,000	เจ้าหนี้	37,000
ลูกหนี้	32,000	ตัวเงินจ่าย	13,000
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	3,200	เงินกู้ระยะยาว	20,000
สินค้า	55,000	ทุน-พลอย	113,800
อาคาร	123,000	ทุน-สีฟ้า	187,000
หักค่าเสื่อมราคาสะสม	33,000		
รถยนต์	21,000		
หักค่าเสื่อมราคาสะสม	11,000		
ที่ดิน	102,000		
รวมสินทรัพย์	370,800		370,000

(2) กรณีใช้สมุดบัญชีใหม่เป็นสมุดบัญชีของห้างหุ้นส่วนพลอยสีฟ้า

1. ปรับปรุงรายการสินทรัพย์หนี้สินทั้งสองร้าน(ปรับปรุงเหมือนกรณีที่ 1)
2. บันทึกการปิดบัญชีของร้านทั้งสองดังนี้

ร้านพลอย		ร้านสีฟ้า	
ทุน-พลอย	113,800	ทุน-สีฟ้า	187,000
เจ้าหนี้	17,000	เจ้าหนี้	20,000
ตัวเงินจ่าย	5,000	ตัวเงินจ่าย	8,000
เงินกู้ระยะยาว	10,000	เงินกู้ระยะยาว	10,000
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	1,200	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	2,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	23,000	ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	10,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์	11,000		
เงินสด	50,000	เงินสด	35,000
ลูกหนี้	12,000	ลูกหนี้	20,000
สินค้า	25,000	สินค้า	30,000
อาคาร	73,000	อาคาร	50,000
รถยนต์	21,000	ที่ดิน	102,000
โอนปิดบัญชีเพื่อไปลงทุนในห้างหุ้นส่วน		โอนปิดบัญชีเพื่อไปลงทุนในห้างหุ้นส่วน	

3. บันทึกรายการลงทุนของร้านพลอยและร้านสีฟ้าในสมุดบัญชีของห้างหุ้นส่วนพลอยสีฟ้า ดังนี้

2547

มค.1	เงินสด	85,000	
	ลูกหนี้	32,000	
	สินค้า	55,000	
	อาคาร	123,000	
	รถยนต์	21,000	
	ที่ดิน	102,000	
	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ		3,200
	ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร		33,000
	ค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์		11,000
	เจ้าหนี้		37,000
	ตัวเงินจ่าย		13,000
	เงินกู้ระยะยาว		20,000
	ทุน-พลอย		113,800
	ทุน-สีฟ้า		187,000

บันทึกการลงทุนของพลอยและสีฟ้าในห้างหุ้นส่วนพลอยสีฟ้า

การจัดทำบัญชีเหมือนกับกรณีที่ 1

การแบ่งกำไรขาดทุน

วัตถุประสงค์ร่วมทุนของหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนคือแบ่งกำไรขาดทุนจากกิจการที่ทำ เมื่อสิ้นงวดบัญชี จะมีการจัดสรรกำไรระหว่างผู้เป็นหุ้นส่วน โดยอาจจะนำกำไรที่ได้จากการดำเนินงาน ทั้งสิ้นมาแบ่งกันหรืออาจจะมีการกันกำไรส่วนหนึ่งไว้เพื่อวัตถุประสงค์บางอย่างเช่นกันไว้เพื่อขยายกิจการ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับข้อตกลงของผู้เป็นหุ้นส่วน ดังนั้นกำไรทั้งหมดของห้างหุ้นส่วนจึงแบ่งได้เป็น 2 ประเภทได้แก่

1. กำไรที่จัดสรรแล้ว

เป็นกำไรเพื่อนำมาแบ่งให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน เช่น โบนัส ดอกเบี้ยทุน เงินเดือน และส่วนแบ่งกำไรที่ตกลงกันไว้ในสัญญา

2. กำไรส่วนที่ยังไม่ได้จัดสรร

ได้แก่กำไรส่วนที่ยังไม่ได้นำมาปันส่วนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน อาจเนื่องจากสาเหตุบางอย่างเช่น กิจการมีขาดทุนสะสม กำไรสุทธิประจำปีมีน้อย หรือมีความประสงค์จะกันกำไรไว้เพื่อขยายกิจการเป็นต้น ซึ่งกำไรส่วนที่ยังไม่ได้จัดสรรนั้นให้แสดงรายการไว้ในงบดุลภายใต้ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนภายใต้ชื่อ “บัญชีกำไรสุทธิที่ยังไม่ได้แบ่ง”

หลักเกณฑ์ในการแบ่งกำไรขาดทุน

เกณฑ์ในการแบ่งกำไรขาดทุนให้แบ่งตามข้อตกลงที่ระบุไว้ในสัญญา แต่ถ้าในสัญญาไม่ได้ระบุไว้ ตามกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ให้แบ่งตามอัตราส่วนทุน ซึ่งในทางปฏิบัติวิธีที่นิยมกันมีดังนี้

1. แบ่งกำไรขาดทุนเท่ากัน
2. แบ่งกำไรขาดทุนตามที่ตกลงกัน
3. แบ่งกำไรขาดทุนตามอัตราส่วนทุน
4. แบ่งกำไรขาดทุนโดยคิดดอกเบี้ยทุน เงินเดือน โบนัส ก่อน ส่วนที่เหลือแบ่งตามที่ตกลงกัน

วิธีการบันทึกบัญชีเมื่อมีการแบ่งกำไร

วิธีทุนคงที่		วิธีทุนเปลี่ยนแปลง	
กำไรขาดทุน	XX	กำไรขาดทุน	XX
กระแสทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	XX	ทุน-ผู้เป็นหุ้นส่วน	XX

การแบ่งกำไรขาดทุนเท่ากัน

วิธีนี้ไม่คำนึงถึงเงินทุนที่แต่ละคนนำมาลงทุนว่าเป็นจำนวนมากหรือน้อยกว่าหุ้นส่วนคนอื่น ถือเสมือนหนึ่งว่าทุกคนนำเงินมาลงทุนเท่ากัน ดังนั้นแต่ละคนจะมีส่วนได้เสียในกำไรขาดทุนเท่ากัน

ตัวอย่างที่ 4 ห้างหุ้นส่วนรวมมาก มีนายรวยและนายมากเป็นหุ้นส่วน โดยนายรายนำเงินมาลงทุน 300,000 บาท นายมาก 150,000 บาท ในปี 2547 ห้างฯ มีกำไรสุทธิ 80,000 บาท โดยในสัญญาของห้างหุ้นส่วนระบุว่ากำไรที่ได้ให้แบ่งเท่ากัน ดังนั้นนายรวยและนายมากจะมีส่วนแบ่งกำไรไปคนละ 40,000 (80,000/2) ซึ่งบันทึกบัญชีดังนี้

กำไรขาดทุน	80,000
ทุน-รวย/กระแสทุน-รวย	40,000
ทุน-มาก/กระแสทุน-มาก	40,000

การแบ่งกำไรขาดทุนตามที่ตกลงกัน

วิธีนี้จะมีการตกลงกันว่าแบ่งกำไรขาดทุนอย่างไร เช่น แบ่งในอัตราส่วน 1:2 หรือ กำไรครั้งหนึ่งแบ่งในอัตราส่วน 3:2 อีกครั้งหนึ่งแบ่งในอัตราส่วนทุน เป็นต้น จากตัวอย่างที่ 4 สมมติว่าห้างหุ้นส่วนตกลงให้มีการแบ่งกำไรในอัตรา 2:3 หมายความว่า รวยจะได้ส่วนแบ่ง 2 ใน 5 ส่วน นายมากจะได้ส่วนแบ่ง 3 ใน 5 ดังนั้นแต่ละคนจะได้ส่วนแบ่งดังนี้

$$\text{รวย} \quad 80,000 \times 2/5 = 32,000$$

$$\text{มาก} \quad 80,000 \times 3/5 = 48,000$$

บันทึกบัญชีได้ดังนี้

กำไรขาดทุน	80,000
ทุน-รวย/กระแสทุน-รวย	32,000
ทุน-มาก/กระแสทุน-มาก	48,000

การแบ่งกำไรในอัตราส่วนทุน

เนื่องจากเงินทุนเป็นแหล่งสำคัญที่กิจการนำไปหารายได้ ดังนั้นการแบ่งกำไรขาดทุนตามวิธีอัตราส่วนทุนถือว่ายุติธรรมที่สุด กล่าวคือหุ้นส่วนคนใดลงทุนมากก็สมควรที่จะได้รับส่วนแบ่งกำไรมากกว่าหุ้นส่วนที่ลงทุนน้อย ซึ่งอัตราส่วนทุนที่ใช้ในการแบ่งกำไรขาดทุนต้องระบุให้ชัดเจนว่าเป็นทุนเมื่อใด โดยทั่วไปการแบ่งกำไรขาดทุนตามอัตราส่วนทุนแบ่งได้ดังนี้

1. แบ่งโดยใช้ ทุน ณ วันเริ่มตั้งกิจการ
2. แบ่งโดยใช้ ทุน ณ วันต้นงวด
3. แบ่งโดยใช้ ทุน ณ วันสิ้นงวด
4. แบ่งโดยใช้ทุนถัวเฉลี่ยของงวด

ตัวอย่างที่ 5 ห้างหุ้นส่วนต้องใจ มีนายต้องกับนางใจเป็นหุ้นส่วนโดยมีทุนเริ่มแรก 50,000 บาทและ 70,000 บาท ตามลำดับ ในปี 2547 ห้างฯ มีกำไรสุทธิ 120,000 บาท และมีรายละเอียดเกี่ยวกับบัญชีทุนในระหว่างปีดังนี้

2547			ทุน - ต้อง		
กย.8	ถอนทุน	80,000	มค.1	ยอดยกมา	80,000
ธค.31	ยอดยกไป	30,000	พค.1	เพิ่มทุน	20,000
			ตค.18	เพิ่มทุน	10,000

			ทุน-ใจ		
2547			2547		
ตค.10	ถอนทุน	60,000	มค.1	ยอดยกมา	120,000
ธค.31	ยอดยกไป	130,000	เมย.1	เพิ่มทุน	50,000
			กค.1	เพิ่มทุน	20,000

การแบ่งกำไรขาดทุนของปี 2547 ตามอัตราส่วนทุนในกรณีต่าง ๆ ได้ดังนี้
กรณีที่ 1 แบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วนทุน ณ วันเริ่มตั้งกิจการ
 ส่วนแบ่งกำไรที่แต่ละคนได้รับเป็นดังนี้

ต้อง	ใจ
$120,000 \times 5/12 = 50,000$	$120,000 \times 7/12 = 70,000$

การบันทึกบัญชี

กำไรขาดทุน	120,000	
ทุน-ต้อง/กระแสทุน-ต้อง		50,000
ทุน-ต้อง/กระแสทุน-ใจ		70,000

กรณีที่ 2 แบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วนทุน ณ วันสิ้นงวดบัญชี
 ส่วนแบ่งกำไรที่แต่ละคนจะได้รับเป็นดังนี้

ต้อง	ใจ
$120,000 \times 8/20 = 48,000$	$120,000 \times 12/20 = 72,000$

การบันทึกบัญชี

กำไรขาดทุน	120,000	
ทุน-ต้อง/กระแสทุน-ต้อง		48,000
ทุน-ต้อง/กระแสทุน-ใจ		72,000

กรณีที่ 3 แบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วนทุน ณ วันสิ้นงวดบัญชี
 ส่วนแบ่งกำไรที่แต่ละคนจะได้รับเป็นดังนี้

ต้อง	ใจ
$120,000 \times 3/16 = 22,500$	$120,000 \times 13/16 = 97,500$

การบันทึกบัญชี

กำไรขาดทุน	120,000	
ทุน-ต้อง/กระแสทุน-ต้อง		22,500
ทุน-ต้อง/กระแสทุน-ใจ		97,500

กรณีที่ 4 แบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วนทุน ถัวเฉลี่ยสำหรับงวด

การแบ่งกำไรขาดทุนตามวิธีอัตราส่วนทุนนั้น ถ้าใช้อัตราส่วนทุนถัวเฉลี่ยถือว่าเป็นธรรมที่สุดเพราะในระหว่างงวดบัญชีทุนของหุ้นส่วนแต่ละคนอาจมีการเปลี่ยนไป เปรียบเสมือนนำเงินไปฝากธนาคารเงินฝากจะมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาฉะนั้นดอกเบี้ยก็จะเพิ่มขึ้นหรือลดลงขึ้นอยู่กับเงินฝากธนาคารที่มีอยู่ เช่นเดียวกันกับทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน ดังนั้นถ้าผู้เป็นหุ้นส่วนตกลงที่จะแบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วนทุนถัวเฉลี่ยจะต้องมีการตกลงกันว่ารายการใดบ้างที่จะนำมาคำนวณทุนถัวเฉลี่ย ทั้งนี้ในระหว่างปีนอกจากหุ้นส่วนจะมีการเพิ่มทุน ถอนทุนแล้ว ทุนอาจเปลี่ยนแปลงเนื่องจากการถอนใช้ส่วนตัวก็ได้ ซึ่งโดยปกติแล้วการถอนใช้ส่วนตัวจะไม่นำมาคำนวณทุนถัวเฉลี่ย ยกเว้นจะถอนเงินเกินข้อตกลง

การคำนวณทุนถัวเฉลี่ยอาจใช้เกณฑ์เวลา เป็นวัน สัปดาห์ หรือเดือนก็ได้ ยิ่งเวลาที่ใช้เป็นเกณฑ์ละเอียดจะทำให้ได้อัตราส่วนที่ถูกต้องมาก แต่เป็นเรื่องยุ่งยาก ดังนั้นโดยส่วนใหญ่จึงใช้เดือนเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ

การใช้เดือนเป็นเกณฑ์นั้นมีหลักอยู่ว่าถ้าทุนมีการเปลี่ยนแปลงไม่เกินวันที่ 15 ของเดือนให้ถือว่าทุนมีการเปลี่ยนแปลงในวันต้นเดือนถ้ามีการเปลี่ยนแปลงหลังวันที่ 15 ให้ถือว่าทุนมีการเปลี่ยนแปลงในวันต้นเดือนถัดไป

ดังนั้นจากตัวอย่างที่ 5 สามารถคำนวณอัตราส่วนโดยใช้ทุนเฉลี่ยสำหรับงวดได้ดังนี้

ทุนถัวเฉลี่ย ต้อง

วันที่	จำนวนเงิน	ระยะคงที่(เดือน)	ผลคูณ
มค.1	80,000	4	320,000
พค.8	100,000	4	400,000
กย.8	20,000	2	40,000
ตค.18	30,000	2	60,000
		12	820,000

ทุนถัวเฉลี่ย ใจ

วันที่	จำนวนเงิน	ระยะคงที่(เดือน)	ผลคูณ
มค.1	120,000	3	360,000
เมย.1	170,000	3	510,000
กค.1	190,000	3	570,000
ตค.10	130,000	3	390,000
		12	1,830,000

อัตราส่วนทุนถัวเฉลี่ยระหว่างต้อง และ ใจ จะเท่ากับ 820,000 : 1,830,000 หรือ 82 : 183 ซึ่งสามารถคำนวณส่วนแบ่งกำไรที่แต่ละคนจะได้รับดังนี้

ต้อง

$$120,000 \times \frac{82}{256} = 38,437.50$$

ใจ

$$120,000 \times \frac{183}{256} = 81,562.50$$

การบันทึกบัญชี

กำไรขาดทุน	120,000	
ทุน-ต้อง/กระแสทุน-ต้อง		38,437.50
ทุน-ต้อง/กระแสทุน-ใจ		81,562.50

การแบ่งกำไรขาดทุนโดยคิดดอกเบี้ยทุน เงินเดือน โบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วน ที่เหลือแบ่งตามที่ตกลงกัน

การแบ่งกำไรขาดทุนตามอัตราส่วนทุนถึงแม้จะเป็นวิธีที่ยุติธรรม หมายความว่าหุ้นส่วนคนใดที่ลงทุนมากย่อมได้ส่วนแบ่งกำไรมากและถ้ามีผลขาดทุนก็จะได้รับส่วนแบ่งมากเช่นเดียวกัน ซึ่งผู้เป็นหุ้นส่วนบางคนอาจจะคิดว่าไม่เป็นธรรม เพื่อแก้ไขปัญหานี้ห้างหุ้นส่วนอาจจะมี การคิดดอกเบี้ยให้กับเงินที่นำมาลงทุนก็ได้ แต่ต้องมีระบุไว้ในสัญญาด้วยรวมทั้งต้องระบุด้วยว่าดอกเบี้ยที่คำนวณให้ นั้นคำนวณจากทุน ของวันใด

ในการดำเนินการของห้างหุ้นส่วนนั้น อาจจะใช้ความสามารถหรือความเชี่ยวชาญพิเศษของหุ้นส่วนบางคน โดยให้หุ้นส่วนผู้นั้นเป็นผู้จัดการ ดังนั้นห้างหุ้นส่วนอาจจะให้เงินเดือนหรือโบนัสแก่หุ้นส่วนบางคนก็ได้ (โบนัสจะให้กับเมื่อห้างหุ้นส่วนมีกำไรเท่านั้น)

เงินเดือนและโบนัสควรถือเป็นส่วนหนึ่งของการแบ่งกำไร ไม่ใช่ค่าใช้จ่ายของกิจการเพราะผู้เป็นหุ้นส่วนเปรียบเสมือนเจ้าของกิจการ ไม่ใช่ลูกจ้าง การเข้ามาทำงานในห้างหุ้นส่วนเพื่อหวังกำไร ไม่ใช่เงินเดือน แต่อาจจะถือเป็นค่าใช้จ่ายก็ได้ซึ่งขึ้นอยู่กับข้อตกลงในสัญญา

ดังนั้นเมื่อมีการแบ่งกำไรขาดทุนและมี การคิดดอกเบี้ยทุน เงินเดือน โบนัสจะบันทึกผ่าน ทุน หรือกระแสทุนของหุ้นส่วนแต่ละคน

ปัญหาในการแบ่งกำไรขาดทุนตามวิธีนี้คือ โบนัส เพราะโดยปกติโบนัสจะคำนวณจากฐานกำไรสุทธิ ซึ่งถ้าโบนัสถือเป็นส่วนหนึ่งของการแบ่งผลกำไรให้คำนวณจากฐานกำไรก่อนหักโบนัส แต่ถ้าโบนัสถือเป็นค่าใช้จ่ายให้คำนวณจากกำไรหลังหักโบนัส เกณฑ์ในการคำนวณโบนัสมีดังนี้

1. จำนวนโบนัสจากกำไรสุทธีก่อนหักดอกเบี้ยทุน เงินเดือน และ โบนัส
2. จำนวนโบนัสจากกำไรสุทธิหลังหักดอกเบี้ยทุน เงินเดือน แต่ก่อนหักโบนัส
3. จำนวนโบนัสจากกำไรสุทธีก่อนหักดอกเบี้ยทุน เงินเดือนแต่หลังหักโบนัส
4. จำนวนโบนัสจากกำไรสุทธิหลังหักดอกเบี้ยทุน เงินเดือน และ โบนัส

ถ้าใช้เกณฑ์ในข้อ 1 และข้อ 2 ถือว่าโบนัสเป็นส่วนหนึ่งของการแบ่งกำไร แต่ถ้าใช้เกณฑ์ในข้อ 3 และ ข้อ 4 ถือว่าโบนัสเป็นค่าใช้จ่ายของห้างหุ้นส่วน

จากตัวอย่างที่ 5 สมมติว่าห้างหุ้นส่วนต้องใจ มีข้อตกลงในการแบ่งกำไรขาดทุนดังนี้

1. กิดดอกเบีย้ทุนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วน 10% จากทุนถัวเฉลี่ย
2. กิดเงินเดือนให้ต้องและใจ คนละ 300 บาทต่อเดือน
3. กิดโบนัสให้ใจในอัตรา 5% ของกำไรสุทธิ
4. กำไรที่เหลือแบ่งเท่ากัน

การคำนวณ

ดอกเบีย้ทุน :

ต้อง	$\frac{820,000 \times 10}{12 \times 100}$		
	12	x100	6,833
ใจ	$\frac{1,830,000 \times 10}{12 \times 100}$		
	12	x100	15,250
			22,083

เงินเดือน :

ต้อง	300 x12		
		3,600	
ใจ	300 x12		
		3,600	7,200
			7,200

โบนัส:

1. กิดโบนัสจากกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบีย้ทุน เงินเดือน และโบนัส
 $\text{โบนัส} = 120,000 \times 5\% = 6,000$
2. กิดโบนัสจากกำไรสุทธิหลังหักดอกเบีย้ทุน เงินเดือน แต่ก่อนหักโบนัส
 $\text{โบนัส} = (120,000 - 7,200 - 22,083) \times 5\% = 4,536$
3. กิดโบนัสจากกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบีย้ทุน เงินเดือน แต่หลังหักโบนัส

สมมติให้ X คือโบนัส

$$x = (120,000 - x) 5/100$$

$$100x = 600,000 - 5x$$

$$105x = 600,000$$

$$x = 600,000/105$$

$$= 5,714$$

4. คิดโบนัสจากกำไรสุทธิหลังหักดอกเบี้ยทุน เงินเดือน และ โบนัส

$$x = (120,000 - 7,200 - 23,417 - x)5/100$$

$$x = (89,383 - x)5/100$$

$$100x = 446,915 - 5x$$

$$105x = 446,915$$

$$x = 446,915/105$$

$$= 4,320$$

จากทั้ง 4 กรณีข้างต้นสามารถคำนวณส่วนแบ่งกำไรที่แต่ละคนได้รับดังนี้

กรณีที่ 1 คิดโบนัสจากกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยทุน เงินเดือน และ โบนัส

รายการ	ต้อง	ใจ	รวม
ดอกเบี้ยทุน	6,833	15,250	22,083
เงินเดือน	3,600	3,600	7,200
โบนัส	-	6,000	6,000
กำไรที่เหลือแบ่งเท่ากัน	42,358.50	42,358.50	84,717
รวม	52,791.50	67,208.50	120,000

กรณีที่ 2 คิดโบนัสจากกำไรสุทธิหลังหักดอกเบี้ยทุน เงินเดือน แต่ก่อนหักโบนัส

รายการ	ต้อง	ใจ	รวม
ดอกเบี้ยทุน	8,167	15,250	23,417
เงินเดือน	3,600	3,600	7,200
โบนัส	-	4,536	4,536
กำไรที่เหลือแบ่งเท่ากัน	43,090.50	43,090.50	86,181
รวม	53,523.50	66,476.50	120,000

กรณีที่ 3 คิดโบนัสจากกำไรสุทธิก่อนหักดอกเบี้ยทุน เงินเดือน แต่หลังหักโบนัส

รายการ	ต้อง	ใจ	รวม
ดอกเบี้ยทุน	6,833	15,250	22,083
เงินเดือน	3,600	3,600	7,200
โบนัส	-	5,714	5,714
กำไรที่เหลือแบ่งเท่ากัน	42,501.50	42,501.50	85,003
รวม	52,934.50	67,065.50	120,000

กรณีที่ 4 คิดโบนัสจากกำไรสุทธิหลังหักดอกเบี้ยทุน เงินเดือน และ โบนัส

รายการ	ต้อง	ใจ	รวม
ดอกเบี้ยทุน	6,833	15,250	23,417
เงินเดือน	3,600	3,600	7,200
โบนัส	-	4,320	4,256
กำไรที่เหลือแบ่งเท่ากัน	43,198.50	43,198.50	86,397
รวม	53,631.50	66,368.50	120,000

การบันทึกบัญชี สมมติใช้กรณีที่ 4

2547	กำไรขาดทุน	22,083	
ธค.31	ทุน/กระแสทุน-ต้อง		6,833
	ทุน/กระแสทุน-ใจ		15,250
	บันทึกดอกเบี้ยทุน		
	กำไรขาดทุน	7,200	
	ทุน/กระแสทุน-ต้อง		3,600
	ทุน/กระแสทุน-ใจ		3,600
	บันทึกการให้เงินเดือน		
	กำไรขาดทุน	4,320	
	ทุน/กระแสทุน-ใจ		4,320
	บันทึกการให้โบนัส		
	กำไรขาดทุน	86,397	
	ทุน/กระแสทุน-ต้อง		43,198.50
	ทุน/กระแสทุน-ใจ		43,198.50
	บันทึกการแบ่งกำไรขาดทุน 1:1		
	หรือจะบันทึกรวมรายการ ดังนี้		
	กำไรขาดทุน	120,000	
	ทุน/กระแสทุน-ต้อง		53,631.50
	ทุน/กระแสทุน-ใจ		66,368.50
	บันทึกการแบ่งกำไรขาดทุน		

งบการเงินของกิจการห้างหุ้นส่วน

ตามประกาศของกรมทะเบียนการค้า(กรมพัฒนาธุรกิจปัจจุบัน) งบการเงินที่ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนต้องจัดทำได้แก่ งบดุล งบกำไรขาดทุน และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งจะต้องถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานงบการเงิน ส่วนห้างหุ้นส่วนที่ไม่ได้จดทะเบียนกฎหมายไม่ได้กำหนดว่าให้ทำตามมาตรฐานการรายงาน

การจัดทำงบการเงินของห้างหุ้นส่วนเป็นไปทำนองเดียวกับกิจการเจ้าของคนเดียวแต่จะแตกต่างกันในเรื่องการจัดสรรกำไรเพราะห้างหุ้นส่วนเมื่อมีผลกำไรขาดทุนต้องนำมาแบ่งกันตามที่ระบุไว้ในสัญญา ส่วนงบดุลของห้างหุ้นส่วนจะต่างกับกิจการเจ้าของคนเดียวตรงจะแสดงรายละเอียดการเปลี่ยนแปลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคน เพื่อให้เห็นยอดทุนต้นงวด การลงทุนเพิ่มทุน ถอนทุน กำไรที่ถอน ไปใช้ก่อนล่วงหน้าและยอดทุนคงเหลือตอนสิ้นงวดบัญชี ถ้าห้างหุ้นส่วนแยกบัญชีทุนกับบัญชีกระแสทุน อาจจะแสดงยอดบัญชีทุนและบัญชีกระแสทุนของแต่ละคนก็ได้ ซึ่งอาจสรุปการจัดทำงบการเงินของกิจการห้างหุ้นส่วนได้ดังนี้

1. การจัดทำงบกำไรขาดทุนของห้างหุ้นส่วนจะแสดงวิธีการแบ่งกำไรขาดทุนต่อท้ายด้วย
2. โดยทั่วไปเงินเดือนของผู้เป็นหุ้นส่วนไม่ถือเป็นค่าใช้จ่ายแต่ให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของการแบ่งกำไร
3. ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนต้องชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตรา 30% แต่ถ้าไม่ได้จดทะเบียนชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
4. ดอกเบี้ยจ่ายถ้าเกิดจากห้างฯ กู้จากผู้เป็นหุ้นส่วนให้ถือเป็นค่าใช้จ่ายแต่ถ้าเกิดจากการกีดดอกเบียลงทุนให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของการแบ่งกำไร
5. ในงบดุลหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินควรแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน หรืออาจจะทำงบแยกมาต่างหากเรียกว่า “งบเงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน (Statement of Capital)”

ตัวอย่างที่ 6 ห้างหุ้นส่วนแดงคำ มีรายได้จากการให้บริการซ่อมรถยนต์จำนวน 300,000 บาท มีค่าใช้จ่ายในดำเนินงาน 139,900 บาท ภาษีเงินได้ 30% โดยมีข้อตกลงในการแบ่งกำไรขาดทุนดังนี้

1. กีดดอกเบียลงทุนจากทุนเริ่มแรก 10%
2. กีดเงินเดือนให้หุ้นส่วนเดือนละ 2,000 บาท
3. กำไรที่เหลือแบ่งในอัตรา 3:1

งบกำไรขาดทุนจะปรากฏดังนี้

ห้างหุ้นส่วนแดงดำ
งบกำไรขาดทุน
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2547

	(บาท)	
รายได้ค่าบริการ		300,000
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน		
เงินเดือน	50,000	
ค่าเช่า	40,000	
ค่าเสื่อมราคา-อาคาร	5,000	
ค่าโฆษณา	3,700	
ค่าสาธารณูปโภค	40,000	
วัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป	1,200	139,900
		160,100
กำไรก่อนภาษี		160,100
หัก ภาษีเงินได้		48,030
		112,070
กำไรสุทธิ		112,070
การแบ่งกำไร:		
แดง		
ดอกเบียหุ้น	5,000	
เงินเดือน	24,000	
ส่วนแบ่งกำไรที่เหลือ	42,052.50	71,052.50
		71,052.50
ดำ		
ดอกเบียหุ้น	3,000	
เงินเดือน	24,000	
ส่วนแบ่งกำไรที่เหลือ	14,017.50	41,017.50
		41,017.50
		112,070

ตัวอย่างการจัดทำงบดุล

ห้างหุ้นส่วนแดงดำ

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2547

สินทรัพย์	(บาท)		
สินทรัพย์หมุนเวียน:			
เงินสด		146,500	
ตัวเงินรับ		10,500	
ลูกหนี้การค้า	37,000		
หักค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	2,500	34,500	
วัสดุสำนักงาน		14,600	
ค่าเบี่ยงประกันจ่ายล่วงหน้า		20,000	226,100
ที่ดินอาคารอุปกรณ์			
ที่ดิน		195,000	
อาคาร	95,000		
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	15,000	80,000	
เครื่องใช้สำนักงาน	22,000		
หักค่าเสื่อมราคาสะสม	8,800	13,200	288,200
รวมสินทรัพย์			514,300
หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน			
หนี้สินหมุนเวียน:			
เจ้าหนี้		60,000	
ตัวเงินจ่าย		40,000	
ภาษีมูลค่าเพิ่มนำส่ง		20,000	
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย		108,030	228,030
เจ้าหนี้และเงินกู้ยืมจากผู้เป็นหุ้นส่วน			
เงินกู้แดง			10,000
ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน			
ทุนแดง	171,052.50		
ทุนดำ	105,217.50	276,270	
รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นเจ้าของ			514,300

ห้างหุ้นส่วนค้าแดง
งบเงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน
สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2547

	แดง	ดำ	รวม
เงินทุนตั้งงวด 1 มกราคม 2547	80,000	60,000	140,000
บวก ลงทุนเพิ่ม	50,000	80,000	130,000
ส่วนแบ่งกำไร	71,052.50	410,017.50	112,070
	201,052.50	181,017.50	382,070
หัก ถอนทุน	30,000	75,800	125,800
ทุน ณ 31 ธันวาคม 2547	171,052.50	105,217.50	276,270

หมายเหตุ ในกรณีที่ห้างหุ้นส่วนบันทึกส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนโดยใช้วิธีทุนคงที่ให้แยกบัญชี
กระแสทุนออกต่างหาก หมายความว่าถ้าบัญชีกระแสทุนมียอดคงเหลือทางด้านเครดิต ให้แสดงไว้
ในหัวข้อ "เจ้าหนี้เงินกู้ยืมจากผู้เป็นหุ้นส่วน" ถ้าบัญชีกระแสทุนมียอดคงเหลือทางด้านเดบิตให้
แสดงไว้ในหัวข้อ "ลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมแก่ผู้เป็นหุ้นส่วน" ดังตัวอย่าง จะแสดงเฉพาะหนี้สินและ
ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน (บางส่วนเท่านั้น)

เจ้าหนี้และเงินกู้ยืมจากผู้เป็นหุ้นส่วน

เงินกู้-แดง	10,000
กระแสทุน-แดง	71,052.50
กระแสทุน-ดำ	41,017.50
ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน	
ทุน-แดง	100,000
ทุน-ดำ	64,200

สรุป

กิจการห้างหุ้นส่วนคือกิจการที่มีบุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ร่วมลงทุน โดยทุนที่นำมานั้น อาจจะเป็นเงินสด สินทรัพย์อื่นที่ไม่ใช่เงินสด รวมทั้งแรงงานก็ได้ และมีวัตถุประสงค์เพื่อแบ่งผลกำไรที่ได้จากกิจกรรมที่ทำนั้น

ห้างหุ้นส่วนแบ่งได้เป็น 2 ประเภทได้แก่

1. ห้างหุ้นส่วนสามัญ ซึ่งสามารถจดทะเบียนหรือไม่ก็ได้ ถ้าจดทะเบียนจะเรียกว่าห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล

2. ห้างหุ้นส่วนจำกัด เป็นห้างหุ้นส่วนที่จะต้องจดทะเบียนเท่านั้น

สำหรับผู้ที่ไปลงทุนในห้างหุ้นส่วนเรียกว่า ผู้เป็นหุ้นส่วน ซึ่งแบ่งเป็น 2 ประเภท คือ

1. หุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิดชอบ สำหรับห้างหุ้นส่วนสามัญจะมีหุ้นส่วนประเภทนี้อย่างเดียว แต่ถ้าเป็นห้างหุ้นส่วนจำกัดต้องมีหุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิดชอบอย่างน้อย 1 คน และสามารถเป็นผู้จัดการงานต่าง ๆ ของห้างหุ้นส่วนได้

2. หุ้นส่วนประเภทจำกัดความรับผิดชอบ จะมีอยู่ในห้างหุ้นส่วนจำกัดเท่านั้น

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับทุนของห้างหุ้นส่วนมี 2 วิธีคือ วิธีทุนคงที่และวิธีทุนเปลี่ยนแปลง วิธีทุนคงที่มีบัญชีที่เกี่ยวข้อง 2 บัญชีได้แก่ บัญชีทุน ซึ่งจะใช้บันทึกการลงทุน เพิ่มทุน ถอนทุน อีกบัญชีหนึ่งได้แก่ บัญชีกระแสทุนบันทึกบัญชีเมื่อมีการถอนใช้ส่วนตัว(นำกำไรไปใช้ก่อนล่วงหน้า)และการแบ่งผลกำไร

วิธีทุนเปลี่ยนแปลง มีบัญชีที่เกี่ยวข้องบัญชีเดียวคือ บัญชีทุน ใช้บันทึกรายการลงทุน เพิ่มทุน ถอนทุน รวมทั้งการถอนใช้ส่วนตัว และแบ่งผลกำไรหรืออาจจะมีบัญชีเงินถอนเพื่อไว้บันทึกการถอนใช้ส่วนตัวหากหากก็ได้

เมื่อสิ้นงวดบัญชีจะมีการจัดสรรกำไรให้ผู้เป็นหุ้นส่วน กำไรที่นำมาจัดสรรนั้นอาจมีการกันเอาไว้ส่วนหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์บางอย่างเช่น กันไว้เพื่อขยายงาน เป็นต้น จะเรียกกำไรส่วนนี้ว่า "กำไรสุทธิที่ยังไม่ได้แบ่ง"

วิธีการจัดสรรกำไรหรือวิธีการแบ่งกำไร มีดังนี้

1. แบ่งเท่ากัน
2. แบ่งตามที่ตกลงกัน
3. แบ่งตามอัตราส่วนทุน
4. แบ่งโดยคิดดอกเบี้ยทุน เงินเดือน โบนัส กำไรที่เหลือแบ่งตามที่ตกลงกัน

การจัดทำงบการเงินของห้างหุ้นส่วน ถ้าเป็นห้างหุ้นส่วนที่จดทะเบียนจะต้องทำมาตรฐานการการรายงานงบการเงิน และต้องจัดทำงบการเงินตามประกาศของกรมการค้าภายใน (ปัจจุบันคือกรมพัฒนาธุรกิจ) เรื่อง กำหนดรายการย่อยต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. 2544 ลงวันที่ 14 กันยายน 2544