

เอกสารประกอบการสอนวิชา

# การบัญชีบริษัทจำกัด

2201 – 2103



โดย

นางสาวอรรวรรณ นารีย์จรัส

วิทยาลัยเทคนิคโพธาราม

สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ

## คำนำ

เอกสารประกอบการสอนวิชา การบัญชีบริษัทจำกัด รหัสวิชา 2201-2103 จัดทำขึ้นตามหลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพ พุทธศักราช 2545 (ปรับปรุง พ.ศ. 2546) ประเภทวิชาพาณิชยกรรมของสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา เพื่อใช้ประกอบการเรียนการสอนของนักเรียนชั้นปวช. 2 สาขาวิชาพาณิชยการ สาขางานการบัญชี

เอกสารประกอบการสอนวิชา การบัญชีบริษัทจำกัด นี้ แบ่งเนื้อหาออกเป็น 7 หน่วย ดังนี้

1. บริษัทจำกัด และบริษัทมหาชนจำกัด
2. การจำหน่ายหุ้นและการริบหุ้น
3. งบการเงินของบริษัทจำกัด
4. การเพิ่มทุน การลดทุน และหุ้นทุนได้รับคืน
5. การแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชี
6. การชำระบัญชีเลิกบริษัทจำกัด
7. หุ้นกู้ของบริษัทมหาชนจำกัด

ผู้เรียบเรียงหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเอกสารประกอบการสอนวิชา การบัญชีบริษัทจำกัด นี้ จะเป็นประโยชน์ต่อครูผู้สอน นักเรียนนักศึกษา และผู้สนใจที่จะศึกษา หากมีข้อบกพร่องหรือข้อเสนอแนะประการใด โปรดส่งข้อเสนอแนะมาที่ e-mail : orawan\_196 @ hotmail.com ผู้เรียบเรียงยินดีน้อมรับเพื่อนำไปปรับปรุงแก้ไขต่อไป

อรวรรณ นารีย์จรัส

ครูชำนาญการ

**วิชา การบัญชีบริษัทจำกัด รหัสวิชา 2201-2103**  
**ระดับชั้นปวช.2 จำนวน 3 หน่วยกิต เวลา 4 ชั่วโมงต่อสัปดาห์**

**จุดประสงค์รายวิชา**

1. เพื่อให้มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับหลักการ และกระบวนการปฏิบัติงานบัญชีของกิจการบริษัทจำกัด และบริษัทจำกัด (มหาชน)
2. เพื่อให้มีทักษะปฏิบัติงานบัญชีเบื้องต้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป สำหรับกิจการบริษัทจำกัด และบริษัทจำกัด (มหาชน)
3. เพื่อให้มีทัศนคติ ความมีวินัย ความเป็นระเบียบ สะอาดรอบคอบ มีความอดทน รับผิดชอบในการปฏิบัติงาน และมีเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพบัญชี

**มาตรฐานรายวิชา**

1. เข้าใจหลักการ และกระบวนการปฏิบัติงานบัญชีเกี่ยวกับกิจการบริษัทจำกัด และบริษัทจำกัด (มหาชน)
2. บันทึกรายการบัญชีของกิจการบริษัทจำกัด และบริษัทจำกัด (มหาชน)
3. จัดทำรายงานทางการเงินของกิจการบริษัทจำกัด และบริษัทจำกัด (มหาชน)
4. ชำระบัญชีของกิจการบริษัทจำกัด และบริษัทจำกัด (มหาชน)

**คำอธิบายรายวิชา**

ศึกษาและปฏิบัติเกี่ยวกับความหมายและข้อแตกต่างระหว่างบริษัทจำกัด และบริษัทจำกัด (มหาชน) พอสังเขป การจำหน่ายหุ้นทุน และการจัดทำทะเบียนผู้ถือหุ้น การบันทึกรายการเกี่ยวกับการจำหน่ายหุ้นทุนในราคาตามมูลค่า สูงกว่ามูลค่า และจำหน่ายหุ้นทุนในราคาต่ำกว่ามูลค่าของบริษัทจำกัด (มหาชน) ค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งบริษัท การริบหุ้น การจัดทำงบการเงินของบริษัทจำกัดตามกฎหมาย การจัดสรรกำไร สํารองตามกฎหมาย และสํารองอื่น ๆ การเพิ่มทุน และการลดทุนของบริษัทจำกัด การเลิกกิจการและชำระบัญชีของบริษัทจำกัด การแก้ไขข้อผิดพลาดทางบัญชี

ศึกษาและปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีขายหุ้นกู้ของบริษัทจำกัด (มหาชน)

## สารบัญ

	หน้า
หน่วยที่ 7	
<b>หุ้นกู้ของบริษัทมหาชนจำกัด</b>	<b>1</b>
1. ความหมายของหุ้นกู้	3
2. ชนิดของหุ้นกู้	3
3. รายการที่ต้องมีในใบหุ้นกู้	3
4. หลักเกณฑ์ในการออกหุ้นกู้	4
5. ข้อแตกต่างระหว่างหุ้นทุนและหุ้นกู้	5
6. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับหุ้นกู้	5
7. แบบประเมินผลการเรียนรู้หน่วยที่ 7	16
8. เฉลยแบบประเมินผลการเรียนรู้หน่วยที่ 7	18

## หน่วยที่ 7

### หุ้นกู้ของบริษัทมหาชนจำกัด

#### แนวคิด

บริษัทจำกัดที่ออกหุ้นกู้ได้ต้องเป็นบริษัทมหาชนจำกัด และต้องได้รับอนุญาตจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ก่อน หุ้นกู้มี 2 ชนิดคือ หุ้นกู้ชนิดไถ่ถอนครั้งเดียว และหุ้นกู้ชนิดไถ่ถอนเป็นงวด หุ้นกู้จำหน่ายได้ 3 ราคา คือ ราคาตามมูลค่า ราคาสูงกว่ามูลค่า และราคาต่ำกว่ามูลค่า ซึ่งส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้และส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ จะต้องตัดบัญชีให้หมดตามอายุของหุ้นกู้ ถ้าบริษัทมีเงินทุนหมุนเวียนมาก ก็จะไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนครบกำหนด เพื่อลดภาระหนี้สินและค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับดอกเบี้ย ทำให้เกิดผลกำไรหรือขาดทุนจากการไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนครบกำหนด ส่วนการจำหน่ายหุ้นกู้ระหว่างงวดดอกเบี้ย บริษัทจะได้รับเงินจากราคาขายรวมดอกเบี้ยค้างจ่าย

#### สาระการเรียนรู้

1. ความหมายของหุ้นกู้
2. ชนิดของหุ้นกู้
3. รายการที่ต้องมีในใบหุ้นกู้
4. หลักเกณฑ์ในการออกหุ้นกู้
5. ข้อแตกต่างระหว่างหุ้นทุนและหุ้นกู้
6. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับหุ้นกู้

#### จุดประสงค์การเรียนรู้

1. อธิบายความหมายของหุ้นกู้ได้
2. บอกชนิดของหุ้นกู้ได้
3. บอกรายการที่ควรจะมีในใบหุ้นกู้ได้
4. บอกหลักเกณฑ์ในการออกหุ้นกู้ได้
5. อธิบายข้อแตกต่างระหว่างหุ้นทุนและหุ้นกู้ได้
6. บันทึกบัญชีเกี่ยวกับหุ้นกู้ได้

## 1. ความหมายของหุ้นกู้

ตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ได้ให้ความหมายไว้ว่า หุ้นกู้ หมายถึง ตราสารแห่งหนึ่งไม่ว่าจะเรียกชื่อใดที่แบ่งเป็นหน่วย แต่ละหน่วยมีมูลค่าเท่ากันและกำหนดประโยชน์ตอบแทนไว้เป็นการล่วงหน้าในอัตราเท่ากันทุกหน่วย โดยบริษัทออกให้แก่ผู้ให้กู้ยืมเงินหรือผู้ซื้อเพื่อแสดงสิทธิที่จะได้รับเงิน หรือผลประโยชน์อื่นของผู้ถือตราสารดังกล่าว แต่ไม่รวมถึงตัวเงิน

## 2. ชนิดของหุ้นกู้

หุ้นกู้อาจจำแนกเป็นหลายชนิด ดังนี้

1. หุ้นกู้ที่มีหลักทรัพย์ค้ำประกัน
2. หุ้นกู้ไม่มีหลักทรัพย์ค้ำประกัน
3. หุ้นกู้ที่จดทะเบียนผู้ถือหุ้น
4. หุ้นกู้ที่ออกให้แก่ผู้ถือ
5. หุ้นกู้ที่ครบกำหนดไถ่ถอนในวันเดียวกัน
6. หุ้นกู้ที่ครบกำหนดไถ่ถอนคืนเป็นงวดๆ
7. หุ้นกู้ที่บริษัทสงวนสิทธิที่จะไถ่ถอนคืนก่อนกำหนด
8. หุ้นกู้ที่เปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ หรือหุ้นกู้แปลงสภาพ

## 3. รายการที่ต้องมีในใบหุ้นกู้

รายการที่ต้องมีในใบหุ้นกู้อย่างน้อยจะต้องมีรายการดังต่อไปนี้

1. ชื่อบริษัทผู้ออก
2. เลขทะเบียนบริษัท และวันที่นายทะเบียนรับจดทะเบียนบริษัท
3. จำนวนเงินที่ออกหุ้นกู้
4. ชื่อผู้ถือหุ้นกู้ หรือคำแถลงว่าได้ออกหุ้นกุนั้นให้แก่ผู้ถือ
5. ชนิด มูลค่า เลขที่ใบหุ้นกู้ จำนวนหุ้นกู้และจำนวนเงิน อัตราดอกเบี้ย และระยะเวลาการชำระเงินคืน
6. วิธีการ เวลา และสถานที่สำหรับการชำระดอกเบี้ยจ่ายและการไถ่ถอนหุ้นกู้
7. สิทธิของผู้ถือหุ้นกู้ ในกรณีที่มีบริษัทมีหนี้ก่อนการออกหุ้นกู้
8. วิธีการแปลงสภาพแห่งสิทธิ (ถ้ามี)
9. ลายมือชื่อกรรมการผู้มีอำนาจลงนามผูกพันบริษัทหรือนายทะเบียนหุ้นกู้
10. วัน เดือน ปีที่ออกหุ้นกู้
11. รายการอื่นที่คณะกรรมการ ก.ล.ด. ประกาศกำหนด

#### 4. หลักเกณฑ์ในการออกหุ้นกู้

บริษัทมหาชนจำกัดจะออกหุ้นกู้เพื่อเสนอขายต่อประชาชน ต้องได้รับอนุญาตจากคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ก่อน หลักเกณฑ์ในการออกหุ้นกูดังนี้

1. ต้องมีมติของที่ประชุมผู้ถือหุ้นด้วยคะแนนเสียงไม่น้อยกว่า 3 ใน 4
2. ขออนุญาตต่อคณะกรรมการ ก.ล.ต.
3. การจดทะเบียนหุ้นกู้จะต้องมีรายการตามกฎหมายกำหนด ดังนี้
  - 3.1 จำนวนเงินที่จะกู้
  - 3.2 จำนวนหุ้นกู้และมูลค่าหุ้นกู้
  - 3.3 อัตราดอกเบี้ย
  - 3.4 วิธีการไถ่ถอนหุ้นกู้และกำหนดเวลาที่ต้องไถ่ถอนคืน
  - 3.5 ถ้าบริษัทออกหุ้นกู้ไว้ก่อนแล้ว ต้องแสดงยอดเงินที่เป็นหนี้หุ้นกู้เก่าด้วย
  - 3.6 กำหนดราคาที่จะออกหุ้นกู้
  - 3.7 วิธีส่งใช้หุ้นกู้และกำหนดเวลาที่ต้องส่งใช้
  - 3.8 เงินทุนของบริษัท และยอดเงินที่ส่งใช้ค่าหุ้นแล้ว
  - 3.9 สินทรัพย์ของบริษัทที่แสดงในงบดุลฉบับสุดท้าย
4. หุ้นกู้จะต้องมีมูลค่าไม่ต่ำกว่าฉบับละ 100 บาท และต้องชำระเป็นเงินสด จะขอหักกลบลดหนี้กับบริษัทมิได้
5. จำนวนเงินที่ออกหุ้นกุนั้น ต้องไม่เกินจำนวนเงินค่าหุ้นที่ผู้ถือหุ้นส่งใช้แล้ว และไม่เกินราคาสินทรัพย์สุทธิ ตามงบดุลครั้งสุดท้ายของบริษัท
6. หุ้นกู้ที่เสนอขายได้ตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 ให้ได้รับการยกเว้นตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 654 ที่ห้ามมิให้คิดอัตราดอกเบี้ยเกินร้อยละ 15 ต่อปี

ซึ่งอัตราดอกเบี้ยของหุ้นกู้ จะมีผลต่อราคาขายหุ้นกู้ กล่าวคือ ถ้าอัตราดอกเบี้ยหุ้นกู้เท่ากับอัตราดอกเบี้ยในท้องตลาด บริษัทจะขายหุ้นกู้ได้ในราคาตามมูลค่า ถ้าอัตราดอกเบี้ยหุ้นกู้สูงกว่าอัตราดอกเบี้ยในท้องตลาด บริษัทจะขายหุ้นกู้ได้ในราคาสูงกว่ามูลค่า ในทางตรงกันข้ามถ้าอัตราดอกเบี้ยหุ้นกู้ต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยในท้องตลาด บริษัทจะขายหุ้นกู้ได้ในราคาต่ำกว่ามูลค่า

## 5. ข้อแตกต่างระหว่างหุ้นทุนและหุ้นกู้

หุ้นทุน	หุ้นกู้
1. ผู้ถือหุ้นทุนมีฐานะเป็นเจ้าของบริษัท	1. ผู้ถือหุ้นกู้มีฐานะเป็นเจ้าหนี้บริษัท
2. ผู้ถือหุ้นทุนมีสิทธิในการบริหารงานของบริษัทและมีสิทธิลงมติในที่ประชุมใหญ่เพื่อเลือกกรรมการบริษัท	2. ผู้ถือหุ้นกู้ไม่มีสิทธิบริหารงานของบริษัทและไม่มีสิทธิลงมติในที่ประชุมใหญ่เพื่อเลือกกรรมการบริษัท
3. ผู้ถือหุ้นทุนได้รับเงินปันผลจากกำไรในอัตราที่ไม่แน่นอนและไม่สม่ำเสมอทุกปี	3. ผู้ถือหุ้นกู้จะได้รับดอกเบี้ยตามอัตราที่กำหนดไว้แน่นอน
4. เมื่อเลิกกิจการผู้ถือหุ้นทุนจะได้รับการคืนทุนภายหลังผู้ถือหุ้นกู้	4. เมื่อเลิกกิจการ ผู้ถือหุ้นกู้จะได้รับคืนทั้งเงินต้นและดอกเบี้ย ก่อนผู้ถือหุ้นทุน

## 6. การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับหุ้นกู้

### 6.1 การจำหน่ายหุ้นกู้

ตัวอย่างที่ 1 บริษัทออกหุ้นกู้จำนวน 1,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท อัตราดอกเบี้ย 8 % ต่อปี หุ้นกู้มีกำหนดไถ่ถอน 5 ปี การบันทึกรายการเกี่ยวกับการออกหุ้นเป็นดังนี้

กรณีจำหน่ายหุ้นกู้ในราคาตามมูลค่า จำนวนเงินที่ได้รับจะเท่ากับมูลค่าหุ้นกู้

การบันทึกบัญชี

เดบิต	เงินสด(1,000 x 100)	100,000	
	<b>เครดิต</b>	<b>หุ้นกู้</b>	100,000
	จำหน่ายหุ้นกู้ในราคาตามมูลค่า		

กรณีจำหน่ายหุ้นกู้ในราคาสูงกว่ามูลค่า จำนวนเงินที่ได้รับสูงกว่ามูลค่าหุ้นกู้ ให้บันทึกจำนวนที่สูงกว่ามูลค่าหุ้นกู้ไว้ในบัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ เช่น จำหน่ายในราคา 103%

การบันทึกบัญชี

เดบิต	เงินสด (1,000 x 103)	103,000	
	<b>เครดิต</b>	<b>หุ้นกู้ (1,000 x 100)</b>	100,000
	<b>ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ (1,000 x 3)</b>	<b>3,000</b>	
	จำหน่ายหุ้นกู้ในราคาสูงกว่ามูลค่า(100 x 103% = 103)		

กรณีจำหน่ายหุ้นกู้ในราคาต่ำกว่ามูลค่า จำนวนเงินที่ได้รับต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ ให้บันทึกจำนวนที่ต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ไว้ในบัญชีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ เช่น จำหน่ายในราคา 98%

## การบันทึกบัญชี

เดบิต	เงินสด (1,000 x 98)	98,000	
	ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ (1,000 x 2)	2,000	
เครดิต	หุ้นกู้ (1,000 x 100)		100,000
	จำหน่ายหุ้นกู้ในราคาต่ำกว่ามูลค่า (100 x 98% = 98)		

## 6.2 การตัดส่วนเกินหรือส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้

### 1. การตัดบัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้

เกิดจากบริษัทจำหน่ายหุ้นกู้ในราคาสูงกว่ามูลค่า ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้จะนำมาปรับยอดดอกเบี้ยจ่ายให้ถูกต้อง การตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้จะมีการตัดบัญชีเท่ากับอายุหุ้นกู้เป็นจำนวนเท่ากันทุกปี ทุกครั้งที่จ่ายดอกเบี้ยให้ตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ไปลดบัญชีดอกเบี้ยจ่าย เพื่อแสดงให้เห็นว่าอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงต่ำกว่าอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดไว้ในสัญญาหุ้นกู้ เมื่อครบกำหนดไถ่ถอนหุ้นกู้บัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้จะถูกตัดหมดไป วิธีที่นิยมใช้ตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้คือ ตัดวิธีเส้นตรง (Straight line Method) ซึ่งเป็นการตัดจ่ายส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้เท่า ๆ กันทุกปี

**ตัวอย่างที่ 2** จากตัวอย่างที่ 1 ถ้าจำหน่ายหุ้นกู้ในราคา 103% จะมีส่วนเกินกว่ามูลค่าหุ้นกู้ 3,000 บาท จ่ายดอกเบี้ยปีละ 8,000 บาท เป็นเวลา 5 ปี การตัดส่วนเกินกว่ามูลค่าหุ้นกู้ จะปรากฏตามตารางดังต่อไปนี้

### ตารางแสดงการตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ตามวิธีเส้นตรง

สิ้นปี	(1) ดอกเบี้ยจ่าย (100,000 x 8% = 8,000)	(2) ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ ตัดบัญชี (3,000 ÷ 5 = 600)	(3) ดอกเบี้ยถัวเฉลี่ย (1)-(2)	(4) ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ ตามบัญชี (4)-(2)
1	8,000	600	7,400	3,000 2,400
2	8,000	600	7,400	1,800
3	8,000	600	7,400	1,200
4	8,000	600	7,400	600
5	8,000	600	7,400	-
	40,000	3,000	37,000	-

การบันทึกบัญชีเมื่อจ่ายดอกเบี้ยจ่ายและตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ จะเป็นดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยจ่าย	7,400	
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้	600	
เครดิต เงินสด		8,000
จ่ายดอกเบี้ยจ่ายและตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้		

## 2. การตัดบัญชีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้

เกิดจากบริษัทจำหน่ายหุ้นกู้ในราคาต่ำกว่ามูลค่า ส่วนลดมูลค่าหุ้นกู้มีการตัดบัญชีเท่ากับอายุหุ้นกู้เป็นจำนวนเท่ากันทุกปี ทุกครั้งที่จ่ายดอกเบี้ย ให้ตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ไปเพิ่มบัญชีดอกเบี้ยจ่าย เพื่อแสดงให้เห็นว่าอัตราดอกเบี้ยจ่ายที่แท้จริงสูงกว่าอัตราดอกเบี้ยที่กำหนดไว้ในสัญญาหุ้นกู้ ในวันที่หุ้นกู้ครบกำหนดไถ่ถอน ส่วนลดมูลค่าหุ้นกู้จะถูกตัดบัญชีหมด การตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้วิธีที่นิยมใช้ เช่นเดียวกับส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ คือ ตัดวิธีเส้นตรง(Straight line Method) ซึ่งเป็นการตัดจ่ายส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้เท่า ๆ กันทุกปี

**ตัวอย่างที่ 3** จากตัวอย่างที่ 1 ถ้าจำหน่ายหุ้นกู้ในราคา 98% จะมีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ 2,000 บาท จ่ายดอกเบี้ยปีละ 8,000 บาท เป็นเวลา 5 ปี การตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ จะปรากฏตามตารางดังต่อไปนี้

### ตารางแสดงการตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ตามวิธีเส้นตรง

สิ้นปี	(1) ดอกเบี้ยจ่าย (100,000 x 8% = 8,000)	(2) ส่วนต่ำกว่ามูลค่า หุ้นกู้ตัดบัญชี (2,000 ÷ 5 = 400)	(3) ดอกเบี้ยถัวเฉลี่ย (1)+(2)	(4) ส่วนต่ำกว่ามูลค่า หุ้นกู้ตามบัญชี (4)-(2)
1	8,000	400	8,400	2,000 1600
2	8,000	400	8,400	1,200
3	8,000	400	8,400	800
4	8,000	400	8,400	400
5	8,000	400	8,400	-
	40,000	2,000	42,000	-

การบันทึกบัญชีเมื่อจ่ายดอกเบี้ยจ่ายและตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ จะเป็นดังนี้

เดบิต ดอกเบี้ยจ่าย	8,400	
เครดิต เงินสด		8,000
ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้		400
จ่ายดอกเบี้ยจ่ายและตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้		

### 6.3 การไถ่ถอนหุ้นกู้ แบ่งออกเป็น 3 วิธี คือ

1. การไถ่ถอนหุ้นกู้ ณ วันครบกำหนด
2. การไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนวันครบกำหนด
3. การไถ่ถอนหุ้นกู้เป็นงวด

#### 1. การไถ่ถอนหุ้นกู้ ณ วันครบกำหนด

ในกรณีที่บริษัทไถ่ถอนหุ้นกู้ ณ วันครบกำหนด บัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้หรือส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้จะปิดบัญชีหมดไป จะไม่มีกำไรหรือขาดทุนจากการไถ่ถอนหุ้นกู้ เพราะมูลค่าตามบัญชีของหุ้นกู้จะเท่ากับมูลค่าของหุ้นกู้ ณ วันครบกำหนด

ตัวอย่างที่ 4 จากตัวอย่างที่ 1 เมื่อครบกำหนดบริษัทไถ่ถอนหุ้นกู้ การบันทึกการเกี่ยวกับการไถ่ถอนหุ้นกู้เป็นดังนี้

เดบิต หุ้นกู้	100,000	
เครดิต เงินสด(1,000 x 100)		100,000
ไถ่ถอนหุ้น ณ วันครบกำหนด		

#### 2. การไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนวันครบกำหนด

ในกรณีที่บริษัทมีเงินทุนหมุนเวียนมากพอที่จะไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนกำหนด ซึ่งอาจจะไถ่ถอนในราคาตามมูลค่า ราคาสูงกว่ามูลค่าหรือราคาต่ำกว่ามูลค่า ทำให้มีผลกำไรหรือขาดทุนจากการไถ่ถอนหุ้นกู้

ขั้นตอนการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนครบกำหนด

ขั้นที่ 1 ปรับปรุงดอกเบี้ยค้างจ่าย โดยนับจากงวดสุดท้ายที่จ่ายดอกเบี้ยจนถึงวันไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนกำหนด (ถ้าไถ่ถอนตรงกับงวดดอกเบี้ยก็ไม่ต้องปรับปรุงบัญชี) จะบันทึกบัญชีโดย

เดบิต ดอกเบี้ยจ่าย	xx	
เครดิต ดอกเบี้ยค้างจ่าย		xx

**ขั้นที่ 2** ตัดส่วนเกินหรือส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ โดยนับจากวันที่ตัดส่วนเกินหรือส่วนต่ำครั้งสุดท้ายหลังสุด จนถึงวันไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนกำหนด จะบันทึกบัญชีโดย

**กรณีตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้**

เดบิต ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้	xx	
เครดิต ดอกเบี้ยจ่าย		xx

**กรณีตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้**

เดบิต ดอกเบี้ยจ่าย	xx	
เครดิต ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้		xx

**ขั้นที่ 3** บันทึกการไถ่ถอนหุ้นกู้ โดยปิดบัญชีส่วนเกินหรือส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ พร้อมจ่ายดอกเบี้ยค้างจ่าย ตามที่ปรับปรุงไว้ในขั้นที่ 1

**กรณีมีส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ จะบันทึกบัญชีโดย**

เดบิต หุ้นกู้	xx	
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ (ปิดบัญชีส่วนที่เหลือ)	xx	
ดอกเบี้ยค้างจ่าย	xx	
เครดิต เงินสด (จำนวนเงินไถ่ถอน+ดอกเบี้ยค้างจ่าย)		xx
กำไรจากการไถ่ถอนหุ้นกู้ *		xx

**กรณีมีส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ จะบันทึกบัญชีโดย**

เดบิต หุ้นกู้	xx	
ดอกเบี้ยค้างจ่าย	xx	
ขาดทุนจากการไถ่ถอนหุ้นกู้*	xx	
เครดิต เงินสด (จำนวนเงินไถ่ถอน+ดอกเบี้ยค้างจ่าย)		xx
ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ (ปิดบัญชีส่วนที่เหลือ)		xx

\* ผลต่างทางด้านเครดิตให้บันทึกเป็นกำไรจากการไถ่ถอนหุ้นกู้ ส่วนผลต่างทางด้านเดบิตให้บันทึกเป็นขาดทุนจากการไถ่ถอนหุ้นกู้

ตัวอย่างที่ 5 เมื่อ 1 เมษายน 2548 บริษัทออกหุ้นกู้จำนวน 1,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท ในราคา 103% อัตราดอกเบี้ย 8 % ต่อปี หุ้นกั้มีกำหนดไถ่ถอน 5 ปี (หุ้นกั้ครบกำหนด 1 เมษายน 2553) กำหนดจ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 เมษายน สมมติว่าบริษัทไถ่ถอนหุ้นกั้ก่อนกำหนด เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2552 ในราคา 95% การบันทึกรายการเกี่ยวกับหุ้นกั้และการไถ่ถอนหุ้นกั้ในปี 2552 เป็นดังนี้

### สมุดรายวันทั่วไป

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
2552						
ม.ค.	1 ดอกเบี้ยค้างจ่าย ดอกเบี้ยจ่าย โอนกลับรายการบัญชีดอกเบี้ยค้างจ่าย		6,000	-	6,000	-
เม.ย.	1 ดอกเบี้ยจ่าย(100,000x8%) เงินสด จ่ายดอกเบี้ยจ่าย		8,000	-	8,000	-
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกั้(3,000x3/60) ดอกเบี้ยจ่าย ตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกั้ 3 เดือน		150	-	150	-
ก.ค.	1 ดอกเบี้ยจ่าย(100,000x8%x3/12) ดอกเบี้ยค้างจ่าย ปรับปรุงดอกเบี้ยจ่ายก่อนไถ่ถอน 3 เดือน		2,000	-	2,000	-
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกั้(3,000X3/60) ดอกเบี้ยจ่าย ตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกั้ก่อนไถ่ถอน 3 เดือน		150	-	150	-
	หุ้นกั้ ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกั้(3,000x9/60) ดอกเบี้ยค้างจ่าย เงินสด(100,000x95% = 95,000+2,000) กำไรจากการไถ่ถอนหุ้นกั้ ไถ่ถอนหุ้นกั้ในราคา95%ปีตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกั้ ที่เหลือปี 2552 = 6 ค. + ปี 2553 = 3 ค. รวม 9 เดือน		100,000 450 2,000	- - -	97,000 5,450	- -

ตัวอย่างที่ 6 เมื่อ 1 เมษายน 2548 บริษัทออกหุ้นกู้จำนวน 1,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท ในราคา 98% อัตราดอกเบี้ย 8 % ต่อปี หุ้นกู้มีกำหนดไถ่ถอน 5 ปี (หุ้นกู้ครบกำหนด 1 เมษายน 2553) กำหนดจ่ายดอกเบี้ยงวด 6 เดือน ในวันที่ 1 เมษายน และ 1 ตุลาคม สมมติว่าบริษัทไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนกำหนด เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2552 ในราคา 102% การบันทึกรายการเกี่ยวกับหุ้นกู้และการไถ่ถอนหุ้นกู้ในปี 2552 เป็นดังนี้

### สมุดรายวันทั่วไป

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
2552						
ม.ค.	1 ดอกเบี้ยค้างจ่าย ดอกเบี้ยจ่าย โอนกลับรายการบัญชีดอกเบี้ยค้างจ่าย		2,000	-	2,000	-
เม.ย.	1 ดอกเบี้ยจ่าย(100,000 x 8% x 6/12) เงินสด จ่ายดอกเบี้ยงวด 6 เดือน		4,000	-	4,000	-
	ดอกเบี้ยจ่าย ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้(2,000 x 3/60) ตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ 3 เดือน		100	-	100	-
ก.ค.	1 ดอกเบี้ยจ่าย(100,000 x 8% x 3/12) ดอกเบี้ยค้างจ่าย ปรับปรุงดอกเบี้ยจ่าย 3 เดือนก่อนไถ่ถอนหุ้นกู้		2,000	-	2,000	-
	ดอกเบี้ยจ่าย ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้(2,000 x 3/60) ตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ 3 เดือนก่อนไถ่ถอนหุ้นกู้		100	-	100	-
	หุ้นกู้ ดอกเบี้ยค้างจ่าย ขาดทุนจากการไถ่ถอนหุ้นกู้ เงินสด(100,000 x 102% = 102,000 + 2,000) ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้(2,000 x 9/60) ไถ่ถอนหุ้นกู้ในราคา 102% ปิดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ ที่เหลือปี 2552 = 6 ค. + ปี 2553 = 3 ค. รวม 9 เดือน		100,000	-		
			2,000	-		
			2,300	-		
					104,000	-
					300	-

### 3. การไถ่ถอนหุ้นกู้เป็นงวด

การไถ่ถอนหุ้นกู้ตามที่ได้กล่าวมาแล้ว เป็นการไถ่ถอนหุ้นกู้ทั้งจำนวนเมื่อครบกำหนด ทำให้เป็นภาระหนักในการจ่ายเงิน ดังนั้นบริษัทอาจจะใช้วิธีการไถ่ถอนหุ้นกู้เป็นงวด เพื่อบรรเทาภาระในการจ่ายเงิน โดยปกติการไถ่ถอนเป็นงวดจะไถ่ถอนปีละครั้ง ในกรณีนี้การตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ หรือส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ จะตัดไม่เท่ากันทุกปี แต่จะลดลงไปตามลำดับ (Bond Outstanding Method) จำนวนดอกเบี้ยที่ต้องจ่ายก็ลดลงทุกปีเช่นกัน เพราะมูลค่าเงินกู้ที่ค้างจะลดลงทุกปี

#### กรณีที่ 1 จำหน่ายหุ้นกู้ในราคาสูงกว่ามูลค่า

ตัวอย่างที่ 7 เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2548 บริษัทออกหุ้นกู้ 100,000 บาท ขายในราคา 106% กำหนดไถ่ถอนทุกวันสิ้นปี ปีละ 20,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 10% ต่อปี

#### ตารางแสดงการตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ตามวิธีเส้นตรง

สิ้นปี	(1) หุ้นกู้ค้างชำระ	(2) เศษส่วนที่ใช้ตัด ส่วนเกินมูลค่า	(3) ส่วนเกินมูลค่า หุ้นกู้ตัดบัญชี	(4) จ่ายดอกเบี้ย หุ้นกู้ค้างชำระ 10% ต่อปี	(5) ดอกเบี้ยจ่าย (4)-(3)
2548	100,000	10/30	2,000	10,000	8,000
2549	80,000	8/30	1,600	8,000	6,400
2550	60,000	6/30	1,200	6,000	4,800
2551	40,000	4/30	400	4,000	3,200
2552	20,000	2/30	400	2,000	1,600
	300,000	30/30	6,000	30,000	24,000

เศษส่วนหาได้ดังนี้

$$\text{สิ้นปี 2548} \quad \frac{100,000}{300,000} = \frac{10}{30}$$

$$\text{สิ้นปี 2549} \quad \frac{80,000}{300,000} = \frac{8}{30}$$

จำนวนส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ที่ตัดบัญชี

$$\text{สิ้นปี 2548} \quad 6,000 \times \frac{10}{30} = 2,000 \text{ บาท}$$

$$\text{สิ้นปี 2549} \quad 6,000 \times \frac{8}{30} = 1,600 \text{ บาท}$$

จ่ายดอกเบี้ยหุ้นกู้ค้างชำระ

สิ้นปี 2548  $100,000 \times 10\% = 10,000$  บาท

สิ้นปี 2549  $80,000 \times 10\% = 8,000$  บาท

การบันทึกรายการในวันไถ่ถอนหุ้นกู้เป็นงวด มีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
2548 ธ.ค. 31	ดอกเบี้ยจ่าย ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ เงินสด( $100,000 \times 10\%$ ) จ่ายดอกเบี้ยและตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้		8,000	-	10,000	-
	หุ้นกู้ เงินสด ไถ่ถอนหุ้นกู้ตามงวด		20,000	-	20,000	-

สมุดรายวันทั่วไป

วัน เดือน ปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
2549 ธ.ค. 31	ดอกเบี้ยจ่าย ส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ เงินสด( $80,000 \times 10\%$ ) จ่ายดอกเบี้ยและตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้		6,400	-	8,000	-
	หุ้นกู้ เงินสด ไถ่ถอนหุ้นกู้ตามงวด		20,000	-	20,000	-

การบันทึกรายการปี 2550, 2551 และ 2552 บันทึกทำนองเดียวกัน

กรณีที่ 2 จำหน่ายหุ้นกู้ในราคาต่ำกว่ามูลค่า

ตัวอย่างที่ 8 เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2548 บริษัทออกหุ้นกู้ 200,000 บาท ขายไปในราคา 197,000 บาท กำหนดไถ่ถอนทุกวันสิ้นปี ปีละ 40,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 8% ต่อปี

ตารางแสดงการตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ตามวิธีเส้นตรง

สิ้นปี	(1) หุ้นกู้ค้างชำระ	(2) เศษส่วนที่ใช้ตัด ส่วนต่ำกว่ามูลค่า	(3) ส่วนต่ำกว่า มูลค่าหุ้นกู้ ตัดบัญชี	(4) จ่ายดอกเบี้ย หุ้นกู้ค้างชำระ 8% ต่อปี	(5) ดอกเบี้ยจ่าย (3)+(4)
2548	200,000	20/60	1,000	16,000	17,000
2549	160,000	16/60	800	12,800	13,600
2550	120,000	12/60	600	9,600	10,200
2551	80,000	8/60	400	6,400	6,800
2552	40,000	4/60	200	3,200	3,400
	600,000	60/60	3,000	48,000	51,000

เศษส่วนหาได้ดังนี้

$$\begin{array}{l} \text{สิ้นปี 2548} \quad \frac{200,000}{600,000} = \frac{20}{60} \\ \text{สิ้นปี 2549} \quad \frac{160,000}{600,000} = \frac{16}{60} \end{array}$$

จำนวนส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ที่ตัดบัญชี

$$\begin{array}{l} \text{สิ้นปี 2548} \quad 3,000 \times \frac{20}{60} = 1,000 \text{ บาท} \\ \text{สิ้นปี 2549} \quad 3,000 \times \frac{16}{60} = 800 \text{ บาท} \end{array}$$

จ่ายดอกเบี้ยหุ้นกู้ค้างชำระ

$$\begin{array}{l} \text{สิ้นปี 2548} \quad 200,000 \times 8\% = 16,000 \text{ บาท} \\ \text{สิ้นปี 2549} \quad 160,000 \times 8\% = 12,800 \text{ บาท} \end{array}$$

การบันทึกรายการในวันไถ่ถอนหุ้นกู้เป็นงวด มีดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วัน เดือน ปี		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
2548	ธ.ค. 31	ดอกเบี้ยจ่าย ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ เงินสด(200,000 x 8%) จ่ายดอกเบี้ยและตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้		17,000	-	1,000	-
		หุ้นกู้ เงินสด ไถ่ถอนหุ้นกู้ตามงวด		40,000	-	40,000	-

สมุดรายวันทั่วไป

วัน เดือน ปี		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
2549	ธ.ค. 31	ดอกเบี้ยจ่าย ส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ เงินสด(160,000 x 8%) จ่ายดอกเบี้ยและตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้		13,600	-	800	-
		หุ้นกู้ เงินสด ไถ่ถอนหุ้นกู้ตามงวด		40,000	-	40,000	-

การบันทึกรายการปี 2550, 2551 และ 2552 บันทึกทำนองเดียวกัน

## แบบฝึกหัดหน่วยที่ 7

### เรื่อง หุ้นกู้ของบริษัทมหาชนจำกัด

ตอนที่ 1 ให้ตอบคำถามต่อไปนี้

1. จงอธิบายความหมายของหุ้นกู้
2. หุ้นกู้มีกี่ชนิด อะไรบ้าง
3. จงบอกความแตกต่างระหว่างหุ้นทุนกับหุ้นกู้
4. การไถ่ถอนหุ้นกู้มีกี่วิธี อะไรบ้าง
5. จงบอกขั้นตอนการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนครบกำหนด

ตอนที่ 2 ให้ปฏิบัติตามคำสั่ง

1. เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2550 บริษัท ไทยรุ่ง จำกัด ได้จดทะเบียนและจำหน่ายหุ้นกู้ จำนวน 10,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท จำหน่ายในราคาสูงกว่ามูลค่า 5% อัตราดอกเบี้ย 8% ต่อปี หุ้นกู้มีกำหนดไถ่ถอน 5 ปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี และตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ในวันที่จ่ายดอกเบี้ย

ให้ทำ

1. ตารางแสดงการตัดส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้
2. บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปปี 2550, 2551 และปีที่ครบกำหนดไถ่ถอน

2. เมื่อวันที่ 1 พฤศจิกายน 2550 บริษัท สินพล จำกัด ได้ออกหุ้นกู้มูลค่า 800,000 บาท ในราคา 97% อัตราดอกเบี้ย 6% ต่อปี หุ้นกู้มีกำหนดไถ่ถอน 5 ปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 พฤษภาคม และ 1 พฤศจิกายน และตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ในวันที่จ่ายดอกเบี้ย

ให้ทำ บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปปี 2550, 2551 และปีที่ครบกำหนดไถ่ถอน

3. เมื่อ 1 มกราคม 2550 บริษัท ดาวเรือง จำกัด (มหาชน) จดทะเบียนหุ้นกู้และออกจำหน่าย จำนวน 6,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท ในราคา 97% อัตราดอกเบี้ย 6% ต่อปี หุ้นกู้มีกำหนดไถ่ถอน 5 ปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี ต่อมาบริษัทไถ่ถอนหุ้นกู้ก่อนกำหนด เมื่อวันที่ 1 มิถุนายน 2552 ในราคาหุ้นละ 103 บาท

ให้ทำ บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปปี 2550, 2551 และ 2552

4. เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2550 บริษัท วันดี จำกัด (มหาชน) จัดทะเบียนหุ้นกู้มูลค่า 600,000 บาท และจำหน่ายในราคา 95% อัตราดอกเบี้ย 5 % ต่อปี หุ้นกู้มีกำหนดไถ่ถอนทุกวันที่ 1 มกราคม เป็นเวลา 5 ปี ปีละ 120,000 บาท กำหนดจ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 มกราคม และตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้ในสิ้นงวดบัญชีวันที่ 31 ธันวาคม เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2553 บริษัทไถ่ถอนหุ้นกู้ทั้งหมดในราคา 102%

**ให้ทำ**

1. ตารางการตัดส่วนต่ำกว่ามูลค่าหุ้นกู้
2. บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปปี 2550, 2551 และปีที่ครบกำหนดไถ่ถอน