

บทที่ 3

การเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน

การเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน อาจเนื่องมาจากห้างหุ้นส่วนประสบความสำเร็จในการดำเนินงาน ต้องการขยายกิจการเพื่อรองรับการเติบโตของธุรกิจจึงก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงจำนวนผู้เป็นหุ้นส่วน หรือเงินทุนของห้างหุ้นส่วน การเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนเกิดขึ้นจากการรับหุ้นส่วนใหม่ การลาออกของผู้เป็นหุ้นส่วน และการตายของผู้เป็นหุ้นส่วน ในทางกฎหมายการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวอาจทำให้ต้องเลิกกิจการแล้วทำการจัดตั้งห้างหุ้นส่วนใหม่ที่ทันที แต่ในทางปฏิบัติอาจเกิดการประกอบกิจการใหม่หรือไม่ก็ได้ แต่ทั้งนี้ต้องได้รับความยินยอมจากผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคน หลังการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนแล้วเมื่อห้างหุ้นส่วนยังคงดำเนินกิจการต่อไปต้องมีการเปลี่ยนแปลงสัญญาการจัดตั้งห้างหุ้นส่วนที่มีอยู่เดิม โดยมีการปรับปรุงเปลี่ยนข้อสัญญาใหม่ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการกำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับเงินทุน และการแบ่งผลกำไรขาดทุน

การรับหุ้นส่วนใหม่

ตามประมวลกฎหมายแพ่ง และพาณิชย์ มาตรา 1040 บัญญัติว่า ห้ามมิให้ชักนำเอาบุคคลผู้อื่นเข้ามาเป็นหุ้นส่วนโดยมิได้รับความยินยอมของผู้เป็นหุ้นส่วนหมดยกกันทุกคน เว้นแต่จะได้อตกลงไว้เป็นอย่างอื่น (สุรศักดิ์ วาจาสิทธิ์, และคนอื่น ๆ, 2548, หน้า 333) ดังนั้นในการรับหุ้นส่วนใหม่จึงต้องได้รับความยินยอมจากผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนซึ่งควรปรับปรุงสินทรัพย์และหนี้สินให้มีมูลค่ายุติธรรม ผลต่างที่เกิดจากราคาตามบัญชี และมูลค่ายุติธรรมจะถูกโอนไปยังบัญชีของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม เนื่องจากผู้เข้าเป็นหุ้นส่วนใหม่จะต้องรับผิดชอบในหนี้สินซึ่งห้างหุ้นส่วนได้ก่อให้เกิดขึ้นก่อนจะเข้ามาเป็นหุ้นส่วนด้วย วิธีการรับหุ้นส่วนใหม่ทำได้ 2 วิธี ดังนี้

1. ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ซื้อสิทธิส่วนได้เสียบางส่วนหรือทั้งหมดจากผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมคนเดียวหรือหลายคน (admission by purchased interest) การบันทึกบัญชีตามวิธีนี้จะบันทึกเฉพาะทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมที่โอนไปให้กับผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ตามสิทธิส่วนได้เสียที่ซื้อขายกัน โดยถือว่าการซื้อขายสิทธิส่วนได้เสียเป็นการตกลงกันระหว่างผู้เป็นหุ้นส่วนด้วยกันไม่เกี่ยวข้องกันกับห้างหุ้นส่วน ดังนั้นห้างหุ้นส่วนจึงไม่ต้องบันทึกการรับรู้เงินสดหรือสินทรัพย์ที่จ่ายให้กัน และ

หลังการรับหุ้นส่วนใหม่สินทรัพย์สุทธิของห้างหุ้นส่วนหรือส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนทั้งหมดของห้างหุ้นส่วนจะไม่เปลี่ยนแปลง แต่สิทธิส่วนได้เสียอาจไม่จำเป็นต้องเท่ากับอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุน ห้างหุ้นส่วนจึงควรกำหนดอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนให้ชัดเจนเป็นลายลักษณ์อักษร และหากไม่ได้กำหนดไว้ให้ปฏิบัติตามกฎหมาย โดยแบ่งตามอัตราส่วนของทุนที่นำมาลง

การบันทึกบัญชีเมื่อมีการซื้อสิทธิส่วนได้เสีย มี 2 ลักษณะ ดังนี้

1.1 การซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมเพียงคนเดียว ซึ่งสามารถแยกพิจารณาได้ดังนี้

1.1.1 ซื้อสิทธิส่วนได้เสียในราคาตามบัญชี ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จะซื้อสิทธิส่วนได้เสียโดยจ่ายซื้อเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียที่จะได้รับจากหุ้นส่วนเดิมคนใดคนหนึ่งเพียงคนเดียว และห้างหุ้นส่วนจะบันทึกบัญชีเฉพาะการโอนทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมไปให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่

ตัวอย่างที่ 3.1 แตน และแอน เป็นหุ้นส่วนกัน แบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วน 5 : 2 : 3 ตามลำดับของหุ้นส่วนก่อนที่จะรับหุ้นส่วนใหม่เป็นดังนี้

ห้างหุ้นส่วน เพื่อน

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์				หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน				หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด	10,000			เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000			ตั๋วเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	50,000	-	ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน				ทุน-แดน	31,000	
ที่ดิน	50,000			ทุน-แนน	21,500	
อาคาร	30,000			ทุน-แอน	<u>37,500</u>	90,000
อุปกรณ์	<u>10,000</u>	90,000	-			
รวมสินทรัพย์		140,000	-	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		140,000

แฉนซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากแอน เพื่อจะได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 25% ในห้างหุ้นส่วน โดยจ่ายเงิน 22,500 บาท

การคำนวณ

จำนวนเงินที่จ่ายซื้อ = 22,500 บาท

สิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ (90,000 x 25%) = 22,500 บาท

ดังนั้น แจนจ่ายซื้อในราคาเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้**สมุดรายวันทั่วไป**

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน – แอน		22,500	-
	ทุน – แจน			22,500
	บันทึกการรับแจนเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			-

จากตัวอย่างที่ 3.1 การบันทึกบัญชีจะบันทึกเฉพาะการโอนทุนของแอน ไปให้กับแจน จำนวน 22,500 บาท ห้างหุ้นส่วนไม่ได้บันทึกรับเงินสด ซึ่งหลังจากการโอนทุนแล้วนำมาจัดทำบัญชีได้ดังนี้

ห้างหุ้นส่วน เพื่อน**งบดุล**

วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์			หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน			หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด	10,000		เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000		ตั๋วเงินจ่าย	10,000	50,000
สินค้าคงเหลือ	20,000	50,000	ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			ทุน – แอน	31,000	
ที่ดิน	50,000		ทุน – แจน	21,500	
อาคาร	30,000		ทุน – แจน	15,000	
อุปกรณ์	10,000	90,000	ทุน – แจน	22,500	90,000
รวมสินทรัพย์		140,000	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		140,000

1.1.2 ชื่อสิทธิส่วนได้เสียในราคาสูงกว่าราคาตามบัญชี ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จะซื้อสิทธิส่วนได้เสียโดยจ่ายชื่อสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่จะได้รับจากหุ้นส่วนเดิมคนใดคนหนึ่งเพียงคนเดียว แต่ห้างหุ้นส่วนจะบันทึกบัญชีเฉพาะการ โอนทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมไปให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่

ตัวอย่างที่ 3.2 จากตัวอย่างที่ 3.1 สมมติให้เงินซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากแอน เพื่อจะได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 25% ในห้างหุ้นส่วน โดยจ่ายเงิน 25,000 บาท

การคำนวณ

จำนวนเงินที่จ่ายชื่อ	=	25,000	บาท
สิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ (90,000 x 25%)	=	<u>22,500</u>	บาท
ดังนั้น เงินจ่ายเงินซื้อสิทธิสูงกว่าราคาตามบัญชี	=	<u>2,500</u>	บาท

การบันทึกบัญชี สามารถเลือกปฏิบัติได้ 2 วิธี ดังนี้

1.1.2.1 วิธี โบนัส (bonus method) เป็นเงินที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จ่ายซื้อสิทธิส่วนได้เสียในห้างหุ้นส่วนสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ จำนวนเงินที่จ่ายสูงนี้ เรียกว่า โบนัส จากตัวอย่างที่ 3.2 เงินจ่ายเงิน 25,000 บาท ซึ่งสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ คือ 22,500 บาท จำนวนเงินที่เงินจ่ายสูงกว่าราคาตามบัญชีมานี้ถือเป็นโบนัสให้แก่หุ้นส่วนเดิม คือ แอน ซึ่งเป็นผู้ขาย การบันทึกบัญชีก็เพียงแค่โอนบัญชีทุนของแอนไปยังบัญชีทุนของเงินเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน – แอน		22,500	-
	ทุน – เงิน			22,500
	บันทึกการรับเงินเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			

จะเห็นได้ว่าการบันทึกโดยวิธี โบนัสเหมือนกับวิธีซื้อสิทธิส่วนได้เสียในราคาตามบัญชี เนื่องจากไม่คำนึงถึงจำนวนเงินที่แอนได้รับ ดังนั้นการแสดงรายการในงบดุลก็จะเป็นเช่นเดียวกับวิธีซื้อสิทธิส่วนได้เสียในราคาตามบัญชี

1.1.2.2 วิธีค่าความนิยม (goodwill method) การดำเนินงานของห้างหุ้นส่วนแต่ละแห่งโดยทั่วไปมีความสามารถในการหากำไรไม่เท่ากัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความสามารถของผู้บริหาร กิจกรรมใดที่สามารถหากำไรได้มากกว่ากิจกรรมอื่น ๆ ที่ดำเนินกิจกรรมประเภทเดียวกัน กิจกรรมนั้นจะมีค่าของกิจการมากขึ้น เรียกว่า ค่าความนิยม (ชารี หิรัญศรี, 2546, หน้า 50)

จากตัวอย่างที่ 3.2 แจนจ่ายเงิน 25,000 บาท เพื่อจะได้รับสิทธิส่วนได้เสียเพียง 22,500 บาท เป็นการแสดงให้เห็นว่า ห้างหุ้นส่วนมีการบันทึกสินทรัพย์ที่ค่าเกินไป แจนจึงยอมจ่ายเงินในจำนวนที่สูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ

จากการที่แจนจ่ายเงิน 25,000 บาท เพื่อจะได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 25% ในห้างหุ้นส่วน ดังนั้นสินทรัพย์สุทธิของห้างหุ้นส่วนควรมีมูลค่า 100,000 บาท ($25,000 \div 0.25$) นั่นคือ สินทรัพย์สุทธิควรเพิ่มขึ้น 10,000 บาท จากยอดตามบัญชีที่มีอยู่เดิม 90,000 บาท อย่างไรก็ตามจากขั้นตอนวิธีการบันทึกบัญชีของการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน ได้สมมติว่า ห้างหุ้นส่วนปรับปรุงสินทรัพย์ที่มีตัวตนให้เป็นราคายุติธรรมเรียบร้อยแล้ว จึงถือว่ามูลค่าที่เพิ่มขึ้นนี้ควรบันทึกเป็นค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม และปันส่วนไปยังบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมในอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเดิม ค่าความนิยมนี้จะต้องตัดจำหน่ายตามอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจไม่เกิน 20 ปี ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน การคำนวณค่าความนิยม อาจคำนวณได้จากสูตรดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม} &= \frac{\text{โบนัส}}{\text{สิทธิส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่}} \\ &= \frac{2,500}{0.25} \\ \text{ดังนั้น ค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม} &= 10,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

เนื่องจากการที่แจนยอมจ่ายเงินสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ แสดงว่าห้างหุ้นส่วนอาจมีชื่อเสียง ทำให้เกิดค่าความนิยม และแจนต้องการเข้ามาเป็นหุ้นส่วนด้วยจึงเกิดค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่คิดให้ซึ่งคิดจากสิทธิส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{สิทธิส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ 25\% คิดค่าความนิยมให้} &= 2,500 \text{ บาท} \\ \text{สิทธิส่วนได้เสียทั้งหมดของห้างหุ้นส่วน 100\% คิดค่าความนิยม} &= \frac{2,500 \times 100}{25} \\ &= 10,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชี ตามวิธีนี้มี 2 ขั้นตอน ดังนี้

1. บันทึกค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม
2. บันทึกการรับหุ้นส่วนใหม่

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ค่าความนิยม		10,000	-
	ทุน – แตน			5,000 -
	ทุน – แนน			2,000 -
	ทุน – แอน			3,000 -
	บันทึกค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม			

ดังนั้นหลังจากบันทึกค่าความนิยมให้กับห้างหุ้นส่วนแล้ว ห้างหุ้นส่วนจะมีทุนเป็น (90,000 + 10,000) 100,000 บาท ซึ่งจะ โอนสิทธิส่วน ได้เสียให้กับเงิน 25% ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{สิทธิส่วนได้เสียของเงิน} &= 100,000 \times 25\% \\ &= 25,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน - แอน		25,000	-
	ทุน – เงิน			25,000 -
	บันทึกการรับเงินเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			

ภายหลังจากรับหุ้นส่วนใหม่ บัญชีทุนรวมมียอดเพิ่มขึ้นเป็น 100,000 บาท แต่เงินยังคงได้สิทธิส่วนได้เสียเท่าเดิมคือ 25 % ดังนี้

	แดน	แนน	แอน	แจน	รวม
ยอดเงินทุนเดิม	31,000	21,500	37,500		90,000
บันทึกค่าความนิยม	<u>5,000</u>	<u>2,000</u>	<u>3,000</u>		<u>10,000</u>
	36,000	23,500	40,500		100,000
โอนทุนแอนไปให้แจน			<u>(25,000)</u>	<u>25,000</u>	
ยอดเงินทุนใหม่	<u>36,000</u>	<u>23,500</u>	<u>15,500</u>	<u>25,000</u>	<u>100,000</u>
สิทธิ์ส่วนได้เสียตามอัตราส่วนทุน	36%	23.5%	15.5%	25%	

จากตัวอย่างที่ 3.2 วิธีค่าความนิยมจะทำให้ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์เพิ่มขึ้น และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนก็เพิ่มขึ้นด้วย แต่ค่าความนิยมนี้จะเพิ่มให้กับผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมเท่านั้น โดยแสดงงบดุลได้ดังนี้

ห้างหุ้นส่วน เพื่อน

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์			หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน			หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด	10,000		เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000		ตัวเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	50,000	- ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		-
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			ทุน – แดน	36,000	
ที่ดิน	50,000		ทุน – แนน	23,500	
อาคาร	30,000		ทุน – แอน	15,500	
อุปกรณ์	10,000		ทุน – แจน	<u>25,000</u>	100,000
ค่าความนิยม	<u>10,000</u>	100,000			-
รวมสินทรัพย์		150,000	- รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		150,000
					-

1.1.3 ชื่อสิทธิส่วนได้เสียในราคาต่ำกว่าราคาตามบัญชี ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จะซื้อสิทธิส่วนได้เสียโดยจ่ายซื้อต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่จะได้รับจากหุ้นส่วนเดิมคนใดคนหนึ่งเพียงคนเดียว แต่ห้างหุ้นส่วนจะบันทึกบัญชีเฉพาะการโอนเงินของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมไปให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่

ตัวอย่างที่ 3.3 จากตัวอย่างที่ 3.1 สมมติให้เงินซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากแอน เพื่อจะได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 25% ในห้างหุ้นส่วน โดยจ่ายเงิน 21,000 บาท

การคำนวณ

จำนวนเงินที่จ่ายซื้อ	=	21,000	บาท
สิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ (90,000 x 25%)	=	<u>22,500</u>	บาท
ดังนั้น เงินจ่ายเงินซื้อสิทธิต่ำกว่าราคาตามบัญชี	=	<u>1,500</u>	บาท

การบันทึกบัญชี สามารถเลือกปฏิบัติได้ 2 วิธี ดังนี้

1.1.3.1 วิธีโบนัส จากตัวอย่างที่ 3.3 เงินจ่ายเงิน 21,000 บาท แต่ได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 22,500 บาท จำนวนผลต่างนี้ถือเป็นโบนัสของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ คือ เงินเนื่องจากเงินอาจจะเป็นผู้มีชื่อเสียง มีความสามารถทำประโยชน์ให้แก่ห้างหุ้นส่วนได้มาก จึงทำให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมขายสิทธิส่วนได้เสียของตนในราคาต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่โอนไปให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ การบันทึกบัญชี และการแสดงรายการในงบดุลจะเหมือนกับการซื้อสิทธิที่ใช้วิธีโบนัสโดยไม่คำนึงถึงจำนวนเงินที่แอนผู้ขายได้รับ

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน - แอน		22,500	-
	ทุน - แอน			22,500
	บันทึกการรับเงินเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			

1.1.3.2 วิธีคำนวณนิย จากตัวอย่างที่ 3.3 แจกจ่ายเงิน 21,000 บาท เพื่อจะได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 22,500 บาท แสดงว่าห้างหุ้นส่วนมีการบันทึกสินทรัพย์ที่สูงเกินไป อย่างไรก็ตามจากขั้นตอนวิธีการบันทึกบัญชีของการเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนได้ สมมติว่าห้างหุ้นส่วนปรับปรุงสินทรัพย์ที่มีตัวตนให้เป็นราคายุติธรรมเรียบร้อยแล้ว ดังนั้นในกรณีนี้ การที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมยอมรับเงินจำนวนที่น้อยกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ ได้รับ แสดงว่าในการเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่ของเงิน เงินได้นำความรู้ความสามารถ และ ประสบการณ์มาใช้ประโยชน์ในการดำเนินงานของห้างหุ้นส่วนด้วย ดังนั้นจึงต้องมีการบันทึก ค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ และการที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมมีสิทธิส่วนได้เสียใน ห้างหุ้นส่วนใหม่ 75% นั้นเท่ากับว่าผลต่าง 1,500 บาทที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ได้รับมากกว่าจำนวนเงิน ที่จ่ายซื้อ คือ ค่าความนิยมที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมคิดให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ และเมื่อสิทธิส่วนได้เสีย ของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมรวมกันเท่ากับ 75% ค่าความนิยมทั้งจำนวนจะมีมูลค่าเท่ากับ 2,000 บาท $(1,500 \div 0.75)$

การคำนวณ ค่าความนิยม อาจคำนวณได้จากสูตรดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่} &= \frac{\text{โบนัส}}{\text{สิทธิส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม}} \\ &= \frac{1,500}{0.75} \\ \text{ดังนั้น ค่าความนิยมของเงิน} &= 2,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

หรืออาจคำนวณจากสิทธิส่วนได้เสียดังนี้

$$\begin{aligned} \text{สิทธิส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม 75\% คิดค่าความนิยมให้} &= 1,500 \text{ บาท} \\ \text{สิทธิส่วนได้เสียทั้งหมดของห้างหุ้นส่วน 100\% คิดค่าความนิยม} &= \frac{1,500 \times 100}{75} \\ &= 2,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ค่าความนิยม ทุน – แจน		2,000 -	2,000 -
	บันทึกค่าความนิยมของแจน			
	ทุน – แอน ทุน – แจน		21,000 -	21,000 -
	บันทึกการรับแจนเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			

ภายหลังจากรับหุ้นส่วนใหม่ บัญชีทุนรวมมียอดเพิ่มขึ้นเป็น 92,000 บาท แต่แจนยังคงได้สิทธิส่วนได้เสียเท่าเดิมคือ 25% ดังนี้

	แจน	แอน	แอน	แจน	รวม
ยอดเงินทุนเดิม	31,000	21,500	37,500		90,000
บันทึกค่าความนิยม	—	—	—	<u>2,000</u>	<u>2,000</u>
	31,000	21,500	37,500	2,000	92,000
โอนทุนแอนไปให้แจน	—	—	<u>(21,000)</u>	<u>21,000</u>	—
ยอดเงินทุนใหม่	<u>31,000</u>	<u>21,500</u>	<u>16,500</u>	<u>23,000</u>	<u>92,000</u>
สิทธิส่วนได้เสียตามอัตราส่วนทุน	33.07%	23.37%	17.93%	25%	

จากตัวอย่างที่ 3.3 วิธีค่าความนิยมจะทำให้ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์เพิ่มขึ้น และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนก็เพิ่มขึ้นด้วย แต่ค่าความนิยมนี้จะเพิ่มให้กับผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่เท่านั้น โดยแสดงงบดุลได้ดังนี้

**ห้างหุ้นส่วน เพื่อน
งบลล
วันที่ 31 ธันวาคม 25x1**

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์					
สินทรัพย์หมุนเวียน			หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
เงินสด	10,000		หนี้สินหมุนเวียน		
ลูกหนี้	20,000		เจ้าหนี้	40,000	
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	50,000	ตั๋วเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
ที่ดิน	50,000		ทุน – แตน	31,000	
อาคาร	30,000		ทุน – แนน	21,500	
อุปกรณ์	10,000		ทุน – แอน	16,500	
ค่าความนิยม	<u>2,000</u>	92,000	ทุน – แจน	<u>21,000</u>	92,000
รวมสินทรัพย์		142,000	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		142,000
					-

1.2 การซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมหลายคน ซึ่งสามารถพิจารณาได้ดังนี้

1.2.1 ซื้อสิทธิส่วนได้เสียในราคาตามบัญชี ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จะซื้อสิทธิส่วนได้เสียโดยจ่ายซื้อเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียที่จะได้รับจากหุ้นส่วนเดิมหลายคน และห้างหุ้นส่วนจะบันทึกบัญชีเฉพาะการ โอนทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมไปให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ โดยไม่รับรู้เงินสด

ตัวอย่างที่ 3.4 จากตัวอย่างที่ 3.1 แจนซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมทุกคน คนละ 30% เพื่อจะได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 30% ในห้างหุ้นส่วน โดยจ่ายเงิน 27,000 บาท

การคำนวณ

จำนวนเงินที่จ่ายซื้อ = 27,000 บาท

สิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ (90,000 x 30%) = 27,000 บาท

ดังนั้น แจนจ่ายซื้อในราคาเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ

การบันทึกบัญชีจะเป็นการ โอนบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมทุกคนมาให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่คนละ 30% ของสิทธิส่วนได้เสียที่แต่ละคนมีอยู่

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน – แตน		9,300 -	
	ทุน – แนน		6,450 -	
	ทุน – แอน		11,250 -	
	ทุน – แจน			27,000 -
	บันทึกการรับเงินเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			

ภายหลังจากรับหุ้นส่วนใหม่ บัญชีทุนรวมยังคงเท่าเดิมคือ 90,000 บาท แต่สิทธิส่วนได้เสียในห้างหุ้นส่วนเปลี่ยนแปลง และผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมแต่ละคนจะได้รับเงินจากเงินเท่ากับยอดบัญชีทุนที่โอนไปให้แจน ดังนี้

	<u>แตน</u>	<u>แนน</u>	<u>แอน</u>	<u>แจน</u>	<u>รวม</u>
ยอดเงินทุนเดิม	31,000	21,500	37,500		90,000
โอนทุนไปให้แจน	<u>(9,300)</u>	<u>(6,450)</u>	<u>(11,250)</u>	<u>27,000</u>	_____
ยอดเงินทุนใหม่	<u>21,700</u>	<u>15,050</u>	<u>26,250</u>	<u>27,000</u>	<u>90,000</u>
สิทธิส่วนได้เสียตามอัตราส่วนทุน	24.11%	16.72%	29.17%	30%	

จากตัวอย่างที่ 3.4 วิธี โบนัสจะไม่ทำให้ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์ และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนเพิ่มขึ้น โดยแสดงงบดุลได้ดังนี้

ห้างหุ้นส่วน เพื่อน

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์					
สินทรัพย์หมุนเวียน			หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
เงินสด	10,000		หนี้สินหมุนเวียน		
ลูกหนี้	20,000		เจ้าหนี้	40,000	
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	50,000	ตัวเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
ที่ดิน	50,000		ทุน – แตน	21,700	
อาคาร	30,000		ทุน – แนน	15,050	
อุปกรณ์	<u>10,000</u>	90,000	ทุน – แจน	<u>27,000</u>	90,000
รวมสินทรัพย์		140,000	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		140,000

1.2.2 ชื่อสิทธิส่วนได้เสียในราคาสูงกว่าราคาตามบัญชี ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ จะซื้อสิทธิส่วนได้เสียโดยจ่ายชื่อสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่จะได้รับจากหุ้นส่วนเดิมหลายคน แต่ห้างหุ้นส่วนจะบันทึกบัญชีเฉพาะการ โอนทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมไปให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่

ตัวอย่างที่ 3.5 จากตัวอย่างที่ 3.1 แจนซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมทุกคน คนละ 30% เพื่อจะได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 30% ในห้างหุ้นส่วน โดยจ่ายเงิน 30,000 บาท

การคำนวณ

จำนวนเงินที่จ่ายชื่อ	=	30,000	บาท
สิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ (90,000 x 30%)	=	<u>27,000</u>	บาท
ดังนั้น แจนจ่ายเงินซื้อสิทธิสูงกว่าราคาตามบัญชี	=	<u>3,000</u>	บาท

การบันทึกบัญชี สามารถเลือกปฏิบัติได้ 2 วิธีคือ

1.2.2.1 วิธี โบนัส วิธีนี้ถือว่าผลต่างที่แจนจ่ายสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ ซึ่งเท่ากับ 3,000 บาทเป็น โบนัสของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมซึ่งจะแบ่งกันตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุน อย่างไรก็ตามห้างหุ้นส่วนไม่บันทึกการรับจ่ายเงินระหว่างผู้เป็นหุ้นส่วน จะบันทึกเฉพาะการ โอนบัญชีทุนเท่านั้นซึ่งเหมือนกับตัวอย่างที่ 3.4 ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน – แคน		9,300	-
	ทุน – แนน		6,450	-
	ทุน – แอน		11,250	-
	ทุน – แจน			27,000
	บันทึกการรับแจนเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			-

ภายหลังจากรับหุ้นส่วนใหม่ บัญชีทุนรวมยังคงเท่าเดิมคือ 90,000 บาท แต่สิทธิส่วนได้เสียในห้างหุ้นส่วนเปลี่ยนแปลงไปเช่นเดียวกับตัวอย่างที่ 3.4 ทั้งนี้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมแต่ละคนจะได้รับเงินจากแจน ซึ่งต้องนำส่วนแบ่งกำไรในโบนัสที่เกิดจากผลต่างระหว่างราคาตามบัญชีและราคาซื้อสิทธิจำนวน 3,000 บาท มาแบ่งตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนโดยคำนวณการแบ่งเงินสดที่หุ้นส่วนเดิมจะได้รับ ดังนี้

	<u>แคน</u>	<u>แนน</u>	<u>แอน</u>	<u>รวม</u>
ส่วนทุนที่แต่ละคนโอนไปให้แจน	9,300	6,450	11,250	27,000
ส่วนแบ่งกำไรในโบนัสของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม (5:2:3)	<u>1,500</u>	<u>600</u>	<u>900</u>	<u>3,000</u>
จำนวนเงินที่ได้รับ	<u>10,800</u>	<u>7,050</u>	<u>12,150</u>	<u>30,000</u>

จากตัวอย่างที่ 3.5 วิธี โบนัสจะไม่ทำให้ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์ และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนเพิ่มขึ้น โดยแสดงบุคคลได้เช่นเดียวกับการซื้อสิทธิส่วนได้เสียในราคาตามบัญชี

1.2.2.2 วิธีค่าความนิยม วิธีนี้ถือว่าการที่แจนยอมจ่ายเงิน 30,000 บาท ซึ่งสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับคือ 30% ในห้างหุ้นส่วนแสดงให้เห็นว่า สินทรัพย์สุทธิของห้างหุ้นส่วนต้องมีมูลค่า 100,000 บาท ($30,000 \div 0.30$) แต่สินทรัพย์สุทธิของห้างหุ้นส่วนมีเพียง 60,000 บาท ดังนั้นผลต่างคือ ค่าความนิยมเท่ากับ 10,000 บาท ซึ่งเป็นของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมและจะแบ่งในอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเดิม

การคำนวณ ค่าความนิยม อาจคำนวณได้จากสูตรดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่} &= \frac{\text{โบนัส}}{\text{สิทธิส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่}} \\ &= \frac{3,000}{0.30} \end{aligned}$$

ดังนั้น ค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม = 10,000 บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ค่าความนิยม		10,000 -	
	ทุน – แตน			5,000 -
	ทุน – แนน			2,000 -
	ทุน – แอน			3,000 -
	บันทึกค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม			
	ทุน – แตน {0.30 x (31,000 + 5,000)}		10,800 -	
	ทุน – แนน {0.30 x (21,500 + 2,000)}		7,050 -	
	ทุน – แอน {0.30 x (37,500 + 3,000)}		12,150 -	
	ทุน – แจน			30,000 -
	บันทึกการรับเงินเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			

ภายหลังจากรับหุ้นส่วนใหม่ บัญชีทุนรวมมียอดเพิ่มขึ้นเป็น 100,000 บาท แต่
 แจนยังคงได้สิทธิส่วนได้เสียเท่าเดิมคือ 30% และผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมแต่ละคนจะได้รับเงินจากเงิน
 เท่ากับยอดบัญชีทุนที่โอนไปให้แจน ดังนี้

	<u>แดน</u>	<u>แนน</u>	<u>แอน</u>	<u>แจน</u>	<u>รวม</u>
ยอดเงินทุนเดิม	31,000	21,500	37,500		90,000
บันทึกค่าความนิยม	<u>5,000</u>	<u>2,000</u>	<u>3,000</u>	—	<u>10,000</u>
	37,000	23,500	40,500		100,000
โอนทุนแอนไปให้แจน	<u>(10,800)</u>	<u>(7,050)</u>	<u>(12,150)</u>	<u>30,000</u>	—
ยอดเงินทุนใหม่	<u>25,200</u>	<u>16,450</u>	<u>28,350</u>	<u>30,000</u>	<u>100,000</u>
สิทธิ์ส่วนได้เสียตามอัตราส่วนทุน	25.20%	16.45%	28.35%	30%	

จากตัวอย่างที่ 3.5 วิธีค่าความนิยมจะทำให้ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์เพิ่มขึ้น และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนก็เพิ่มขึ้นด้วย แต่ค่าความนิยมนี้จะเพิ่มให้กับผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมเท่านั้น โดยแสดงงบดุลได้ดังนี้

ห้างหุ้นส่วน เพื่อน

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์			หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน			หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด	10,000		เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000		ตั๋วเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	50,000	-		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
ที่ดิน	50,000		ทุน – แตน	25,200	
อาคาร	30,000		ทุน – แนน	16,450	
อุปกรณ์	10,000		ทุน – แอน	28,350	
ค่าความนิยม	<u>10,000</u>	100,000	ทุน – แจน	<u>30,000</u>	100,000
รวมสินทรัพย์		150,000	-		
			รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		150,000
					-

1.2.3 ซื้อสิทธิส่วนได้เสียในราคาต่ำกว่าราคาตามบัญชี ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ จะซื้อสิทธิส่วนได้เสียโดยจ่ายซื้อต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่จะได้รับจากหุ้นส่วนเดิมหลายคน แต่ ห้างหุ้นส่วนจะบันทึกบัญชีเฉพาะการโอนทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมไปให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่

ตัวอย่างที่ 3.6 จากตัวอย่างที่ 3.1 แจนซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมทุกคน คนละ 30% เพื่อจะได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 30% ในห้างหุ้นส่วน โดยจ่ายเงิน 23,500 บาท

การคำนวณ

จำนวนเงินที่จ่ายซื้อ	=	23,500	บาท
สิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ (90,000 x 30%)	=	<u>27,000</u>	บาท
ดังนั้น แจนจ่ายเงินซื้อสิทธิต่ำกว่าราคาตามบัญชี	=	<u>3,500</u>	บาท

การบันทึกบัญชี สามารถเลือกปฏิบัติได้ 2 วิธี ดังนี้

1.2.3.1 วิธีโบนัส วิธีนี้ถือว่าผลต่างที่แจนได้รับสิทธิส่วนได้เสียสูงกว่า จำนวนเงินที่จ่ายซื้อ ซึ่งเท่ากับ 3,500 บาท เป็นโบนัสของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ อย่างไรก็ตาม ห้างหุ้นส่วนไม่บันทึกการรับจ่ายเงินระหว่างผู้เป็นหุ้นส่วน จะบันทึกเฉพาะการโอนบัญชีทุน เท่านั้น ซึ่งเหมือนกับตัวอย่างที่ 3.4 ดังนี้

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน – แตน		9,300 -	
	ทุน – แนน		6,450 -	
	ทุน – แอน		11,250 -	
	ทุน – แจน			27,000 -
	บันทึกการรับแจนเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			

ภายหลังจากรับหุ้นส่วนใหม่ บัญชีทุนรวมยังคงเท่าเดิมคือ 90,000 บาท แต่สิทธิส่วนได้เสียในห้างหุ้นส่วนเปลี่ยนแปลงไปเช่นเดียวกับตัวอย่างที่ 3.4 ทั้งนี้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม แต่ละคนจะได้รับเงินจากแจน ซึ่งต้องนำส่วนแบ่งขาดทุนในโบนัสที่เกิดจากผลต่างระหว่าง

ราคาตามบัญชีและราคาซื้อสิทธิจำนวน 3,500 บาท มาแบ่งตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนโดย
คำนวณการแบ่งเงินสดที่หุ้นส่วนเดิมจะได้รับ ดังนี้

	<u>แดน</u>	<u>แนน</u>	<u>แอน</u>	<u>รวม</u>
ส่วนทุนที่แต่ละคนโอนไป	9,300	6,450	11,250	27,000
ส่วนแบ่งขาดทุนในโบนัสของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ (5:2:3)	<u>(1,750)</u>	<u>(700)</u>	<u>(1,050)</u>	<u>(3,500)</u>
จำนวนเงินที่ได้รับ	<u>7,550</u>	<u>5,750</u>	<u>10,200</u>	<u>23,500</u>

1.2.3.2 วิธีคำนวณนิยาม วิธีนี้ถือว่าการที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมยอมให้เงิน
จ่ายเงินต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ เนื่องจากเงินเป็นผู้มีความรู้ความสามารถ จึงต้องมี
การบันทึกค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่

การคำนวณ ค่าความนิยม อาจคำนวณได้จากสูตรดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่} &= \frac{\text{โบนัส}}{\text{สิทธิส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม}} \\ &= \frac{3,500}{0.70} \end{aligned}$$

$$\text{ดังนั้น ค่าความนิยมของเงิน} = 5,000 \text{ บาท}$$

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ค่าความนิยม ทุน – เงิน		5,000 -	5,000 -
	บันทึกค่าความนิยมของเงิน			
	ทุน – แดน		7,550 -	
	ทุน – แนน		5,750 -	
	ทุน – แอน		10,200 -	
	ทุน – เงิน			23,500 -
	บันทึกการรับเงินเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่			

ภายหลังจากรับหุ้นส่วนใหม่ บัญชีทุนรวมมียอดเพิ่มขึ้นเป็น 95,000 บาท แต่เงินยังคงได้สิทธิส่วนได้เสียเท่าเดิมคือ 30% และจำนวนเงินที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมแต่ละคนได้รับจะเท่ากับยอดบัญชีทุนที่แต่ละคนโอนไปให้เงินการคำนวณยอดบัญชีทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมแต่ละคนโอนไปให้เงิน ดังนี้

	<u>แดน</u>	<u>แนน</u>	<u>แอน</u>	<u>แจน</u>	<u>รวม</u>
ยอดเงินทุนเดิม	31,000	21,500	37,500		90,000
บันทึกค่าความนิยม	—	—	—	5,000	5,000
	31,000	21,500	37,500	5,000	95,000
โอนทุนแอนไปให้แจน	(7,550)	(5,750)	(10,200)	23,500	—
ยอดเงินทุนใหม่	<u>23,450</u>	<u>15,750</u>	<u>27,300</u>	<u>28,500</u>	<u>95,000</u>
สิทธิส่วนได้เสียตามอัตราส่วนทุน	24.68%	16.58%	28.74%	30%	

การบันทึกค่าความนิยมของแจน 5,000 บาท ทำให้แจนได้รับการเครดิตในบัญชีทุนแล้ว 5,000 บาท ดังนั้นหากคำนวณยอดบัญชีทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมแต่ละคนโอนไปเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียของแจนคือ 30% จะทำให้ยอดเครดิตในบัญชีทุนของแจนมีมากกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ ดังนั้นในการคำนวณยอดบัญชีทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมแต่ละคนโอนไปให้แจนจึงต้องนำค่าความนิยม 5,000 บาท บวกเข้าไปให้กับทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนก่อน เนื่องจากเป็นค่าความนิยมที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมคิดให้กับผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ เมื่อกำหนดส่วนทุนที่โอนตามสิทธิส่วนได้เสียแล้ว จึงนำค่าความนิยมไปหักออกตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุน จะได้ยอดบัญชีทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมแต่ละคนโอนไปให้แจนดังนี้

	<u>แดน</u>	<u>แนน</u>	<u>แอน</u>
ยอดเงินทุนเดิม	31,000	21,500	37,500
บวก ค่าความนิยม	<u>2,500</u>	<u>1,000</u>	<u>1,500</u>
ยอดเงินทุนก่อน โอนค่าความนิยม	<u>33,500</u>	<u>22,500</u>	<u>39,000</u>
โอนทุนไปให้แจนตามสิทธิส่วนได้เสีย	10,050	6,750	11,700
หัก ค่าความนิยม	<u>2,500</u>	<u>1,000</u>	<u>1,500</u>
ยอดบัญชีทุนที่โอนไปให้แจน	<u>7,550</u>	<u>5,750</u>	<u>10,200</u>

จากตัวอย่างที่ 3.6 วิธีคำนวณนี้จะทำให้ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์เพิ่มขึ้น และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนก็เพิ่มขึ้นด้วย แต่ค่าความนิยมนี้อาจเพิ่มให้กับผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่เท่านั้น โดยแสดงงบดุลได้ดังนี้

**ห้างหุ้นส่วน เพื่อน
งบดุล
วันที่ 31 ธันวาคม 25x1**

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์				หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน				หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด	10,000			เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000			ตั๋วเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	50,000	-	ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน				ทุน – แตน	23,450	
ที่ดิน	50,000			ทุน – แนน	15,750	
อาคาร	30,000			ทุน – แอน	27,300	
อุปกรณ์	10,000			ทุน – แจน	<u>28,500</u>	95,000
ค่าความนิยม	<u>5,000</u>	95,000	-			
รวมสินทรัพย์		145,000	-	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		145,000

2. ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำสินทรัพย์มาลงทุนในห้างหุ้นส่วน (admission by investment)

ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำสินทรัพย์มาลงทุนโดยตรงในห้างหุ้นส่วน สินทรัพย์นั้นอาจเป็นเงินสด สินทรัพย์อื่น หรือบริการให้แก่ห้างหุ้นส่วนตามจำนวนที่ตกลงกัน โดยทั่วไปสินทรัพย์ที่นำมาลงทุนนั้นจะต้องบันทึกด้วยราคายุติธรรม และบันทึกทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่เท่ากับสินทรัพย์ที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำมาลงทุนในกรณีที่ไม่มีเงื่อนไขระบุไว้เป็นอย่างอื่น

การบันทึกบัญชีเมื่อมีการรับเข้าเป็นหุ้นส่วนใหม่ด้วยการลงทุนแบ่งเป็น 3 ลักษณะ ดังนี้

2.1 จำนวนเงินลงทุนเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จะนำสินทรัพย์มาลงทุนมูลค่าเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียที่จะได้รับจากหุ้นส่วนเดิม และห้างหุ้นส่วนจะบันทึกรับสินทรัพย์ของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ตามที่นำมาลงทุน

ตัวอย่างที่ 3.7 จากตัวอย่างที่ 3.1 สมมติว่าเจนนำเงินสดมาลงทุน 10,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิส่วน
ได้เสีย 10% ในห้างหุ้นส่วน

การคำนวณ

เงินทุนที่เจนนำมาลงทุน	=	10,000
ยอดเครดิตบัญชีทุนของเจน	=	(90,000 + 10,000) x 10%
	=	10,000 บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด		10,000	-
	ทุน – เจน			10,000
	บันทึกการลงทุนของเจน			-

จากตัวอย่างที่ 3.7 ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์ คือเงินสดเพิ่มขึ้น และส่วนของผู้เป็น
หุ้นส่วนก็เพิ่มขึ้นด้วย โดยแสดงงบดุลได้ดังนี้

ห้างหุ้นส่วน เพื่อน

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์			หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน			หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด(10,000+10,000)	20,000		เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000		ตั๋วเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	60,000	ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			ทุน – แตน	31,000	
ที่ดิน	50,000		ทุน – แนน	21,500	
อาคาร	30,000		ทุน – แอน	37,500	
อุปกรณ์	<u>10,000</u>	90,000	ทุน – เจน	<u>10,000</u>	100,000
รวมสินทรัพย์		150,000	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		150,000

2.2 จำนวนเงินลงทุนสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จะนำสินทรัพย์มาลงทุนมูลค่าสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่จะได้รับจากหุ้นส่วนเดิม และห้างหุ้นส่วนจะบันทึกทรัพย์สินของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ตามที่นำมาลงทุน ดังตัวอย่างต่อไปนี้

ตัวอย่างที่ 3.8 จากตัวอย่างที่ 3.1 สมมติว่าเจนนำเงินสดมาลงทุน 12,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิส่วนได้เสีย 10% ในห้างหุ้นส่วน

การคำนวณ

$$\begin{aligned} \text{เงินทุนที่เจนนำมาลงทุน} &= 12,000 \\ \text{ยอดเครดิตบัญชีทุนของเจน} &= (90,000 + 12,000) \times 10\% \\ &= 10,200 \text{ บาท} \end{aligned}$$

จะเห็นได้ว่า เงินทุนที่เจนนำมาลงทุนมากกว่ายอดเครดิตบัญชีทุนของเจน แสดงว่ามีการคิดค่าความนิยมหรือ โบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมซึ่งโดยทั่วไปแล้วในข้อตกลงการรับผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จะระบุไว้ว่า ใช้วิธี โบนัสหรือวิธีค่าความนิยม ดังนี้

2.1.1 วิธีโบนัส วิธีนี้ถือว่าเงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่เท่ากับเงินทุนของห้างหุ้นส่วนเดิมบวกด้วยเงินทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำมาลงทุน เหตุผลที่ทำให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จ่ายเงินลงทุนสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับคือ ห้างหุ้นส่วนมีศักยภาพในการทำกำไรสูงกว่ากิจการอื่น ๆ เมื่อรับเจน เจนต้องจ่ายไม่เพียงแต่สิทธิส่วนได้เสียส่วนที่ได้รับเท่านั้นยังต้องจ่ายส่วนเพิ่ม(12,000 – 10,200) เท่ากับ 1,800 บาทด้วย ซึ่งเงินจำนวนนี้ถือเป็น โบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมและจะเครดิตไปยังบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมในอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุน

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด		12,000	-
	ทุน – เจน			12,000
	บันทึกการลงทุนของเจน			-

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน - แจน		1,800	-
	ทุน – แตน			900 -
	ทุน – แนน			360 -
	ทุน – แอน			540 -
	บันทึก โบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม			

จากตัวอย่างที่ 3.8 วิธี โบนัสห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์ คือเงินสดเพิ่มขึ้น และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนก็เพิ่มขึ้นด้วย โดยแสดงบุคคลได้ดังนี้

ห้างหุ้นส่วน เพื่อน

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์			หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน			หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด(10,000+12,000)	22,000		เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000		ตั๋วเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000 -
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	62,000 -	ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			ทุน – แตน(31,000+900)	31,900	
ที่ดิน	50,000		ทุน – แนน(21,500+360)	21,860	
อาคาร	30,000		ทุน – แอน(37,500+540)	38,040	
อุปกรณ์	<u>10,000</u>	90,000 -	ทุน – แจน	<u>10,200</u>	102,000 -
รวมสินทรัพย์		152,000 -	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		152,000 -

2.1.2 วิธีค่าความนิยม วิธีนี้ถือว่าคุณไม่เท่ากันระหว่างเงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่กับสิทธิส่วนได้เสียเป็นผลมาจากการที่ห้างหุ้นส่วนมีค่าความนิยมที่ยังไม่ได้บันทึกบัญชี

การคำนวณ ค่าความนิยม มีขั้นตอนดังนี้

- 1) คำนวณเงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่จากเงินทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำมาลงทุน
 แฉนนำเงินสดมาลงทุน 12,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิส่วนได้เสีย 10%
 ดังนั้น ค่าความนิยมของแฉน $= \frac{12,000}{0.10}$
 $= 120,000$ บาท

2) คำนวณค่าความนิยม

เงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่		120,000	บาท
หัก เงินทุนของห้างหุ้นส่วนเดิม	90,000		
เงินทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำมาลงทุน	<u>12,000</u>	<u>102,000</u>	บาท
ค่าความนิยม		<u>18,000</u>	บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด		12,000	-
	ทุน – แฉน			12,000
	บันทึกการลงทุนของแฉน			
	ค่าความนิยม		18,000	-
	ทุน – แตน			9,000
	ทุน – แนน			3,600
	ทุน – แอน			5,400
	บันทึกค่าความนิยมให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม			

จากตัวอย่างที่ 3.8 วิธีคำนวณนิยม ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์ คือเงินสด และค่าความนิยมเพิ่มขึ้น และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนก็เพิ่มขึ้นด้วย โดยแสดงงบดุลได้ดังนี้

ห้างหุ้นส่วน เพื่อน

งบดุล

วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์			หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน			หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด(10,000+12,000)	22,000		เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000		ตั๋วเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	62,000	-		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
ที่ดิน	50,000		ทุน – แตน(31,000+9,000)	40,000	
อาคาร	30,000		ทุน – แนน(21,500+3,600)	25,100	
อุปกรณ์	10,000		ทุน – แอน(37,500+5,400)	42,900	
ค่าความนิยม	<u>18,000</u>	108,000	ทุน – แจน	<u>12,000</u>	120,000
รวมสินทรัพย์		170,000	-		
			รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		170,000
					-

ในบางกรณีสัญญาการรับหุ้นส่วนใหม่มีการกำหนดเงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่ไว้แน่นอน ดังนั้นการคำนวณยอดเครดิตบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จะคำนวณจากเงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่ที่กำหนดให้ และกรณีที่จำนวนเงินลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่สูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับจะทำให้มีทั้งค่าความนิยม และ โบนัสตั้งตัวอย่างต่อไปนี้

สมมติว่าเจ้านำเงินสดมาลงทุน 12,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิส่วนได้เสีย 10% ของเงินทุนทั้งหมดที่กำหนดให้เท่ากับ 110,000 บาท

การคำนวณ

เงินทุนที่เจ้านำมาลงทุน	=	12,000
ยอดเครดิตบัญชีทุนของเจ้าน	=	110,000 x 10%
	=	11,000 บาท

จะเห็นได้ว่า เงินทุนที่เจนนำมาลงทุนมากกว่ายอดเครดิตบัญชีทุนของเจน แสดงว่ามี การคิด โบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมเท่ากับผลต่าง คือ 1,000 บาท นอกจากนี้แล้วยังมีค่าความนิยม ของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมด้วย ดังนี้

เงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่ที่กำหนดให้		110,000	บาท
หัก เงินทุนของห้างหุ้นส่วนเดิม	90,000		
เงินทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ นำมาลงทุน	<u>12,000</u>	<u>102,000</u>	บาท
ค่าความนิยม		<u>8,000</u>	บาท
การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้			

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด		12,000 -	
	ทุน – เจน			12,000 -
	บันทึกการลงทุนของเจน			
	ทุน - เจน		1,000 -	
	ทุน – แตน			500 -
	ทุน – แนน			200 -
	ทุน – แอน			300 -
	บันทึกโบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม			
	ค่าความนิยม		8,000 -	
	ทุน – แตน			4,000 -
	ทุน – แนน			1,600 -
	ทุน – แอน			2,400 -
	บันทึกค่าความนิยมให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม			

2.2 จำนวนเงินลงทุนต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จะนำ สินทรัพย์มาลงทุนมูลค่าต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่จะได้รับจากหุ้นส่วนเดิม และห้างหุ้นส่วนจะ บันทึกรับสินทรัพย์ของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ตามที่นำมาลงทุน ดังตัวอย่างต่อไปนี้

ตัวอย่างที่ 3.9 จากตัวอย่างที่ 3.1 สมมติว่าเจนนำเงินสดมาลงทุน 9,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิ ส่วนได้เสีย 10% ในห้างหุ้นส่วน

การคำนวณ

เงินทุนที่เจนนำมาลงทุน	=	9,000
ยอดเครดิตบัญชีทุนของเจน	=	(90,000 + 9,000) x 10%
	=	9,900

จะเห็นได้ว่า เงินทุนที่เจนนำมาลงทุนน้อยกว่ายอดเครดิตบัญชีทุนของเจน แสดงว่ามีการคิดค่าความนิยมหรือโบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ ซึ่งโดยทั่วไปแล้วในข้อตกลงการรับหุ้นส่วนใหม่จะระบุไว้ว่า ใช้วิธีโบนัส หรือวิธีค่าความนิยม ดังนี้

2.2.1 วิธีโบนัส เหตุผลที่ทำให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมรับเจนนเข้ามาโดยจ่ายเงินลงทุนต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับคือ เจนอาจจะนำความสามารถพิเศษหรือทรัพยากรอื่น ๆ เข้ามาในห้างหุ้นส่วน และเพื่อเป็นการจูงใจ ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมจึงเต็มใจที่จะให้โบนัสแก่เจน โดยให้เจนจ่ายเงินลงทุนเพียง 9,000 บาท เพื่อได้รับสิทธิส่วนได้เสีย 9,900 บาท ผลต่าง 900 บาท ถือเป็นโบนัสที่โอนออกจากบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนไปให้แก่เจน

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด		9,000	-
	ทุน - เจน			9,000
	บันทึกการลงทุนของเจน			-
	ทุน - แตน		450	-
	ทุน - แนน		180	-
	ทุน - แอน		270	-
	ทุน - เจน			900
	บันทึกโบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่			-

จากตัวอย่างที่ 3.9 วิธีค่าโบนัส ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์ คือเงินสด และค่าความนิยมเพิ่มขึ้น และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนก็เพิ่มขึ้นด้วย โดยแสดงงบดุลได้ดังนี้

**ห้างหุ้นส่วน เพื่อน
งบดุล
วันที่ 31 ธันวาคม 25x1**

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์				หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน				หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด(10,000+9,000)	19,000			เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000			ตั๋วเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000 -
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	59,000	-	ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน				ทุน-แดน(31,000 - 450)	30,550	
ที่ดิน	50,000			ทุน-แนน(21,500 - 180)	21,320	
อาคาร	30,000			ทุน-แอน(37,500 - 270)	37,230	
อุปกรณ์	10,000	90,000	-	ทุน-แจน	<u>9,900</u>	99,000 -
รวมสินทรัพย์		<u>149,000</u>	-	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		<u>149,000</u> -

2.2.2 วิธีค่าความนิยม เหตุผลที่เงินจ่ายเงินลงทุนต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับคือ เงินจะต้องนำบางสิ่งมาให้ห้างหุ้นส่วนมากกว่าเงินสด 9,000 บาท บางทีอาจจะเป็นการชานาญหรือความสามารถพิเศษจนทำให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมเต็มใจที่จะรับเงินเข้ามาเป็นหุ้นส่วน จึงกล่าวได้ว่าเงินลงทุนด้วยค่าความนิมนอกเหนือจากเงินสด ดังนั้น

เงินทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำมาลงทุน = เงินสด + ค่าความนิยม
การคำนวณ ค่าความนิยม มีขั้นตอนดังนี้

1) คำนวณเงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่จากเงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม

เงินทุนของห้างหุ้นส่วนเดิม = 90,000 บาท

และผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมมีสิทธิส่วนได้เสีย 90% ของเงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่

ดังนั้น เงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่ = $\frac{90,000}{0.90}$

= 100,000 บาท

2) คำนวณค่าความนิยม

เงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่		100,000	บาท
หัก เงินทุนของห้างหุ้นส่วนเดิม	90,000		
เงินทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำมาลงทุน	<u>9,000</u>	<u>99,000</u>	บาท
ค่าความนิยม		<u>1,000</u>	บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด		9,000	-
	ทุน – แจน			9,000
	บันทึกการลงทุนของแจน			
	ค่าความนิยม		1,000	-
	ทุน – แจน			1,000
	บันทึกค่าความนิยมให้แจน			

จากตัวอย่างที่ 3.9 วิธีค่าความนิยม ห้างหุ้นส่วนมีสินทรัพย์ คือเงินสด และค่าความนิยมเพิ่มขึ้น และส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนก็เพิ่มขึ้นด้วย โดยแสดงบุคคลได้ดังนี้

ห้างหุ้นส่วน เพื่อน
งบดุล
วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

(หน่วย:บาท)

สินทรัพย์				หนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์หมุนเวียน				หนี้สินหมุนเวียน		
เงินสด(10,000+9,000)	19,000			เจ้าหนี้	40,000	
ลูกหนี้	20,000			ตั๋วเงินจ่าย	<u>10,000</u>	50,000
สินค้าคงเหลือ	<u>20,000</u>	59,000	-	ส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน				ทุน-แดน	31,000	
ที่ดิน	50,000			ทุน-แนน	21,500	
อาคาร	30,000			ทุน-แอน	37,500	
อุปกรณ์	10,000			ทุน-แจน	<u>10,000</u>	100,000
ค่าความนิยม	<u>1,000</u>	91,000	-			
รวมสินทรัพย์		<u>150,000</u>	-	รวมหนี้สินและส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน		<u>150,000</u>

ในกรณีที่มีการกำหนดเงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่ไว้แน่นอน และจำนวนเงินลงทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ จะทำให้มีทั้งค่าความนิยม และ โบนัสค้างตัวต่อไปนี้

สมมติว่า เจนนำเงินสดมาลงทุน 9,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิส่วนได้เสีย 10% ของเงินทุนทั้งหมดที่กำหนดให้เท่ากับ 99,500 บาท

การคำนวณ

เงินทุนที่เจนนำมาลงทุน	=	9,000
ยอดเครดิตบัญชีทุนของแจน	=	99,500 x 10%
	=	9,950

จะเห็นได้ว่า เงินทุนที่เจนนำมาลงทุนน้อยกว่ายอดเครดิตบัญชีทุนของแจน มีการคิดโบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ นอกจากนี้แล้วยังมีค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ซึ่งถือเป็นเงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่จึงต้องคำนวณค่าความนิยมก่อน ดังนี้

เงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่ที่กำหนดให้		99,500	บาท
หัก เงินทุนของห้างหุ้นส่วนเดิม	90,000		
เงินทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำมาลงทุน	<u>9,000</u>	<u>99,000</u>	บาท
ค่าความนิยม		<u>500</u>	บาท

ส่วนโบนัสจะเท่ากับยอดเครดิตบัญชีทุนของเจน หักด้วยเงินทุนที่เจนนำมาลงทุน ซึ่งในจำนวนนี้ได้รวมค่าความนิยมของเจนแล้ว ซึ่งคำนวณได้ดังนี้

$$\begin{aligned}
 \text{โบนัส} &= \text{ยอดเครดิตบัญชีทุนของเจน} - (\text{เงินทุนที่เจนนำมาลงทุน} + \text{ค่าความนิยมของเจน}) \\
 &= 9,950 - (9,000 + 500) \\
 &= 450 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด ทุน – เจน บันทึกการลงทุนของเจน		9,000 -	9,000 -
	ค่าความนิยม ทุน – เจน บันทึกค่าความนิยมให้เจน		500 -	500 -
	ทุน – แตน ทุน – แนน ทุน – แอน ทุน - เจน บันทึกโบนัสให้เจน		225 - 90 - 135 -	450 -

อย่างไรก็ตามในบางครั้งการกำหนดเงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่ไว้แน่นอน อาจเกิดค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่แต่โบนัสเป็นของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม ดังตัวอย่างต่อไปนี้

สมมติว่า เจนนำเงินสดมาลงทุน 9,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิส่วนได้เสีย 10% ของเงินทุนทั้งหมดที่กำหนดให้เท่ากับ 105,000 บาท

$$\begin{aligned}
 \text{การคำนวณ} \quad \text{เงินทุนที่เจนนำมาลงทุน} &= 9,000 \\
 \text{ยอดเครดิตบัญชีทุนของเจน} &= 105,000 \times 10\% \\
 &= 10,500
 \end{aligned}$$

จะเห็นได้ว่า เงินทุนที่เจนนำมาลงทุน น้อยกว่า ยอดเครดิตบัญชีทุนของเจนน แสดงว่า อาจมีการคิดโบนัสให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ นอกจากนี้แล้วยังมีค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ซึ่งถือเป็นเงินทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ จึงต้องคำนวณค่าความนิยมก่อนดังนี้

เงินทุนของห้างหุ้นส่วนใหม่ที่กำหนดให้		105,000	บาท
หัก เงินทุนของห้างหุ้นส่วนเดิม	90,000		
เงินทุนที่ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำมาลงทุน	<u>9,000</u>	<u>99,000</u>	บาท
ค่าความนิยม		<u>6,000</u>	บาท

ส่วนโบนัสเท่ากับยอดเครดิตบัญชีทุนของเจนน – (เงินทุนที่เจนนำมาลงทุน + ค่าความนิยมของเจนน) เท่ากับ – 4,500 บาท โบนัสติดลบแสดงว่าเป็นโบนัสของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม ดังนั้นในกรณีนี้จึงมีการคิดค่าความนิยมให้ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่เท่านั้น

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	เงินสด		9,000	-
	ทุน – เจนน			9,000
	บันทึกการลงทุนของเจนน			
	ค่าความนิยม		6,000	-
	ทุน – เจนน			6,000
	บันทึกค่าความนิยมให้เจนน			
	ทุน - เจนน		4,500	-
	ทุน – แตน			2,250
	ทุน – แนน			900
	ทุน – แอน			1,350
	บันทึกโบนัสจากเจนนให้ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิม			

การคำนวณหาอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนหลังรับหุ้นส่วนใหม่

เมื่อห้างหุ้นส่วนรับหุ้นส่วนใหม่เข้ามามีผลทำให้ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนมีการเปลี่ยนแปลงไปตามการตกลงแบ่งกำไรขาดทุนหรือสิทธิส่วนได้เสียตามเงื่อนไขใหม่ซึ่งอาจไม่ได้แบ่งตามอัตราส่วนทุน ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมและมีความเหมาะสมห้างหุ้นส่วนอาจคำนวณการเปลี่ยนแปลงอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนใหม่ ดังนี้

ตัวอย่างที่ 3.10 เอ และเจเป็นหุ้นส่วนกันแบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วน 2:3 ต่อมาได้ตกลงรับ เร เข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่ โดยให้ เร มีสิทธิส่วนได้เสีย และอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเป็น 25% จะคำนวณหาส่วนแบ่งกำไรขาดทุนใหม่ระหว่าง เอ : เจ : เร ได้ดังนี้

อัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนทั้งหมด	=	1
อัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนของ เร	=	25%
อัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนของ เอ และ เจ	=	100% - 25% = 75%
อัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนของ เอ	=	75% x $\frac{2}{5}$ = 30%
อัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนของ เจ	=	75% x $\frac{3}{5}$ = 45%
อัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนของ เอ : เจ : เร	=	30% : 45% : 25%
	=	6 : 9 : 5

การลาออกของผู้เป็นหุ้นส่วน

การลาออกของผู้เป็นหุ้นส่วน (withdrawal of a partner) ผู้เป็นหุ้นส่วนสามารถลาออกจากการเป็นหุ้นส่วนเมื่อใดก็ได้โดยไม่มีผู้ใดผู้หนึ่งสามารถขัดขวางได้ แต่จะต้องคำนึงถึงว่าการลาออกนั้นกระทำตามข้อตกลงในสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วนหรือไม่ซึ่งโดยปกติแล้วจะมีการกำหนดเงื่อนไขในการลาออกและข้อกำหนดในการคำนวณจำนวนเงินชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออก ถ้าการลาออกนั้นได้กระทำตามข้อตกลงในสัญญา หุ้นส่วนผู้ลาออกก็จะได้รับจำนวนเงินชำระคืนทุนตามสิทธิส่วนได้เสียที่มีอยู่ แต่ถ้าการลาออกไม่ได้กระทำตามข้อตกลงในสัญญาและไม่ได้รับ

ความยินยอมจากผู้เป็นหุ้นส่วนคนอื่น หุ้นส่วนผู้ลาออกจะต้องรับผิดชอบผลเสียหายที่อาจเกิดขึ้นจากการลาออกของตน และจำนวนเงินชำระคืนหุ้นอาจจะถูกลดลงเพียงบางส่วนหรือทั้งหมดก็ได้ การลาออกของผู้เป็นหุ้นส่วนสามารถกระทำได้ 2 วิธี คือ

1. หุ้นส่วนผู้ลาออกขายสิทธิส่วนได้เสียของตนให้แก่บุคคลภายนอกหรือผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่ วิธีการบันทึกบัญชี คือ การโอนเงินทุนของหุ้นส่วนผู้ลาออกไปยังบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ หรือบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมที่รับซื้อไว้ สำหรับการชำระเงินในการซื้อขาย ถือเป็นรายการส่วนตัวระหว่างกัน ห้างหุ้นส่วนไม่ต้องบันทึกบัญชี

2. ห้างหุ้นส่วนชำระคืนหุ้นด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออก วิธีนี้จะมีผลทำให้สินทรัพย์ของห้างหุ้นส่วนลดลง และบัญชีทุนของหุ้นส่วนผู้ลาออกจะถูกปิดไปในสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วนควรมีข้อกำหนดที่ชัดเจนเกี่ยวกับการวัดมูลค่าสิทธิส่วนได้เสียของหุ้นส่วนที่ลาออก ซึ่งโดยส่วนใหญ่แล้วบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนไม่ได้แสดงในมูลค่าปัจจุบันของสิทธิส่วนได้เสียของผู้เป็นหุ้นส่วน ดังนั้นเพื่อความเป็นธรรมจึงต้องมีการปรับปรุงสินทรัพย์ และหนี้สินให้เป็นราคายุติธรรม ซึ่งอาจจำเป็นต้องปรับปรุงมูลค่าของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น แก้ไขข้อผิดพลาดหรือเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี การปรับปรุงสินทรัพย์ และหนี้สินใหม่นี้จะมีผลทำให้ได้สิทธิส่วนได้เสียที่ถูกต้องของผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคน การลาออกของผู้เป็นหุ้นส่วนทำให้ห้างหุ้นส่วนเดิมเล็กลงไป และทำให้เกิดห้างหุ้นส่วนใหม่จึงควรมีสัญญาข้อตกลงกันใหม่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุน

การชำระคืนหุ้นให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออกพิจารณาออกเป็น 3 ลักษณะ ดังนี้

2.1 การชำระคืนหุ้นให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออกด้วยจำนวนที่เท่ากับสิทธิส่วนได้เสีย
ตัวอย่างที่ 3.11 ระริน มลทล และ ไตร เป็นหุ้นส่วนกันมียอดคงเหลือในบัญชีทุนของระริน มลทล และ ไตร เท่ากับ 15,000 บาท 20,000 บาท และ 15,000 บาท ตามลำดับ แบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วน 5 : 3 : 2 ห้างหุ้นส่วนได้ปรับปรุงสินทรัพย์ และหนี้สินเรียบร้อยแล้ว ต่อมาระรินลาออกจากห้างหุ้นส่วน ผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนตกลงว่าระรินควรจะได้รับเงินสด 15,000 บาท ซึ่งเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียของระริน

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน - ระริน เงินสด บันทึกรายการชำระคืนทุนของระริน		15,000 -	15,000 -

2.2 การชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออกด้วยจำนวนที่สูงกว่าสิทธิส่วนได้เสีย
ห้างหุ้นส่วนอาจจะตกลงให้ใช้วิธีโบนัสหรือวิธีค่าความนิยมในการบันทึกบัญชีดังนี้

2.2.1 วิธีโบนัส วิธีนี้ถือว่าจำนวนส่วนเกินที่จ่ายนั้นเป็นโบนัสให้แก่หุ้นส่วน
ผู้ลาออก ซึ่งจะนำไปลดบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลือตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนคงเหลือ
ระหว่างกัน การบันทึกบัญชีตามวิธีนี้เป็นไปตามหลักราคาทุน (cost principle)

ตัวอย่างที่ 3.12 จากตัวอย่างที่ 3.11 สมมติว่าระรินลาออกจากห้างหุ้นส่วน ผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคน
ตกลงว่าระรินควรจะได้รับเงินสด 20,000 บาท

การคำนวณ โบนัส

จำนวนเงินชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออก = 20,000 บาท

ยอดบัญชีทุนของหุ้นส่วนผู้ลาออก = 15,000 บาท

ดังนั้น โบนัสของหุ้นส่วนผู้ลาออก = 5,000 บาท

การบันทึกรายการชำระคืนทุนของระรินจำนวน 20,000 บาท ซึ่งมีโบนัสจำนวน
5,000 บาท โดยจะนำโบนัสไปลดบัญชีทุนมลทล และไตรในอัตราส่วน 3 : 2

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน - ระริน		15,000 -	
	ทุน - มลฑล		3,000 -	
	ทุน - ไตร		2,000 -	
	เงินสด			20,000 -
	บันทึกรายการชำระคืนทุนของระริน			

2.2.2 วิธีค่าความนิยม ถ้าห้างหุ้นส่วนประสบความสำเร็จในการดำเนินงาน มูลค่าของกิจการอาจจะมีมากกว่าราคาชุดิธรรม สินทรัพย์ที่ควรบันทึกเพิ่มคือ ค่าความนิยม ทั้งนี้ ห้างหุ้นส่วนอาจบันทึกบัญชีค่าความนิยมเนื่องจากสาเหตุต่าง ๆ ดังนี้

2.1.2.1 ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่ไม่ต้องการให้ห้างหุ้นส่วนบันทึกลดบัญชีทุนของตนเอง หรือ

2.1.2.2 ห้างหุ้นส่วนได้กำหนดในสัญญาว่าให้ใช้วิธีนี้ หรือ

2.1.2.3 ผู้เป็นห้างหุ้นส่วนตกลงกันว่าควรจะมีการบันทึกค่าความนิยม

ตัวอย่างที่ 3.13 จากตัวอย่างที่ 3.11 สมมติว่าระรินได้รับเงินจ่ายชำระคืนทุน 20,000 บาท ซึ่งมี ส่วนเกินกว่าทุนจำนวน 5,000 บาท จึงถือว่าส่วนเกินนี้เป็นค่าความนิยมส่วนหนึ่งของกิจการที่ยังไม่ได้บันทึกบัญชี และเนื่องจากระรินมีสิทธิได้รับส่วนแบ่งจากการเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์สุทธิใน อัตรา 50% จึงคำนวณได้ดังนี้

การคำนวณ ค่าความนิยม จากจำนวนเงินที่จ่ายชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออก

ค่าความนิยม 50%	=	5,000	บาท
ค่าความนิยม 100%	=	10,000	บาท
ดังนั้น ค่าความนิยมของทั้งกิจการ	=	10,000	บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ค่าความนิยม		10,000 -	
	ทุน - ระริน			5,000 -
	ทุน - มลฑล			3,000 -
	ทุน - ไตร			2,000 -
	บันทึกค่าความนิยม			
	ทุน - ระริน		20,000 -	
	เงินสด			20,000 -
	บันทึกรายการชำระคืนทุนของระริน			

การบันทึกค่าความนิยมของทั้งกิจการ 10,000 บาท โดยเพิ่มทุนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคน เป็นวิธีที่เป็นไปตามหลักการปรับปรุงมูลค่าของสินทรัพย์ให้ถูกต้อง แต่มีนักบัญชีบางท่านเห็นว่าควรบันทึกค่าความนิยมเฉพาะจำนวนที่จ่ายให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออกเท่านั้น โดยให้เหตุผลว่าเป็นไปตามหลักราคาทุน

การบันทึกบัญชีจะเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ค่าความนิยม		5,000 -	
	ทุน - ระริน			5,000 -
	บันทึกค่าความนิยมเฉพาะของหุ้นส่วน ผู้ลาออก			
	ทุน - ระริน		20,000 -	
	เงินสด			20,000 -
	บันทึกรายการชำระคืนทุนของระริน			

2.3 การชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออกด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสีย การที่ผู้เป็นหุ้นส่วนผู้ลาออกไปยอมรับชำระคืนทุนด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียอาจมาจากการเลิกกิจการอย่างกะทันหัน และจะต้องขายสินทรัพย์ต่าง ๆ อย่างรวดเร็ว ซึ่งจะเกิดผลขาดทุนขึ้นเป็นจำนวนมากทำให้ยอดคงเหลือในบัญชีทุนลดลง หรืออาจเกิดจากห้างหุ้นส่วนมีแนวโน้มของผลประกอบการต่ำลง หรืออาจเกิดจากเหตุผลส่วนตัวของหุ้นส่วนที่ลาออกไป ทั้งนี้ห้างหุ้นส่วนอาจจะตกลงให้ใช้วิธีโบนัสหรือวิธีค่าความนิยมในการบันทึกบัญชีดังนี้

2.3.1 วิธีโบนัส วิธีนี้ถือว่าจำนวนผลต่างระหว่างจำนวนเงินที่จ่ายชำระคืนทุนให้ผู้เป็นหุ้นส่วนผู้ลาออกกับสิทธิส่วนได้เสียเป็นโบนัสให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่ ซึ่งจะถูกแบ่งไปตามอัตราส่วนแบ่งไปตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนคงเหลือระหว่างกัน

ตัวอย่างที่ 3.14 จากตัวอย่างที่ 3.11 สมมติว่าระรินลาออกจากห้างหุ้นส่วน ผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนตกลงว่าระรินควรจะได้รับเงินสด 12,500 บาท

การคำนวณโบนัส

จำนวนเงินชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออก	=	12,500	บาท
ยอดบัญชีทุนของหุ้นส่วนผู้ลาออก	=	<u>15,000</u>	บาท
ดังนั้น โบนัสของหุ้นส่วนผู้ลาออก	=	<u>2,500</u>	บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน – ระริน		15,000	-
	ทุน – มลฑล			1,500 -
	ทุน – ไตร			1,000 -
	เงินสด			12,500 -
	บันทึกรายการชำระคืนทุนของระริน			

การบันทึกรายการชำระคืนทุนของระรินจำนวน 12,500 บาท และโบนัสที่ระรินให้กับผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลือจำนวน 2,500 บาท จะถูกนำไปเพิ่มบัญชีทุนของผู้เป็นหุ้นส่วน คือ มลฑล และ ไตร ในอัตราส่วน 3 : 2

2.3.2 วิธีคำนวณนิยมนำห้างหุ้นส่วนได้บันทึกค่าความนิยมไว้ก่อนแล้ว การที่ผู้เป็นหุ้นส่วนผู้ลาออกยอมรับชำระคืนทุนด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียเป็นการแสดงให้เป็นที่สันนิษฐานที่ไม่มีตัวตนคือ ค่าความนิยมมีมูลค่าสูงเกินไป ดังนั้น ค่าความนิยมจึงควรลดลงด้วยผลต่างระหว่างจำนวนจ่ายชำระคืนทุนกับสิทธิส่วนได้เสียของหุ้นส่วนผู้ลาออก วิธีการปฏิบัติเกี่ยวกับค่าความนิยมสามารถเลือกได้ 2 วิธี คือ

2.3.2.1 บันทึกค่าความนิยมของกิจการทั้งจำนวน

ตัวอย่างที่ 3.15 จากตัวอย่างที่ 3.11 สมมติว่าระรินลาออกจากห้างหุ้นส่วน ผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนตกลงว่าระรินควรจะได้รับเงินสด 12,500 บาท

การคำนวณ ค่าความนิยม

จำนวนเงินชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออก = 12,500 บาท

ยอดบัญชีทุนของหุ้นส่วนผู้ลาออก = 15,000 บาท

ดังนั้น ค่าความนิยมของผู้เป็นหุ้นส่วนผู้ลาออก = 2,500 บาท

ระรินลาออกไป โดยมีสิทธิส่วนได้เสีย 50% มีค่าความนิยมจำนวน 2,500 บาท เทียบเป็นค่าความนิยมของห้างหุ้นส่วนได้ดังนี้

สิทธิส่วนได้เสีย 50% ค่าความนิยม = 2,500 บาท

สิทธิส่วนได้เสีย 100% ค่าความนิยม = 5,000 บาท

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน - ระริน		2,500 -	
	ทุน - มลทล		1,500 -	
	ทุน - ไตร		1,000 -	
	ค่าความนิยม			5,000 -
	บันทึกการลดค่าความนิยม			
	ทุน - ระริน		12,500 -	
	เงินสด			12,500 -
	บันทึกรายการชำระคืนทุนของระริน			

2.3.2.2 บันทึกค่าความนิยมเฉพาะของหุ้นส่วนผู้ลาออก จากตัวอย่างที่ 3.15 ผลต่างระหว่างจำนวนเงินจ่ายชำระคืนกับสิทธิส่วนได้เสียซึ่งเท่ากับ 2,500 บาท จะบันทึกให้เฉพาะผู้เป็นหุ้นส่วนผู้ลาออก

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ทุน – ะระริน		15,000	-
	ค่าความนิยม			2,500 -
	เงินสด			12,500 -
	บันทึกการลดค่าความนิยมและชำระคืนทุน ของระริน			

การตายของผู้เป็นหุ้นส่วน

การตายของผู้เป็นหุ้นส่วน (death of a partner) เมื่อผู้เป็นหุ้นส่วนคนใดคนหนึ่งตายไป จะมีผลกระทบต่อห้างหุ้นส่วนอย่างไรนั้นขึ้นอยู่กับข้อตกลงที่กำหนดไว้ในสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วน ในกรณีที่ไม่มีการทำข้อตกลงไว้ในสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วนเกี่ยวกับการตายของผู้เป็นหุ้นส่วน เมื่อผู้เป็นหุ้นส่วนคนใดคนหนึ่งตายไป ห้างหุ้นส่วนจะต้องเลิกกิจการ และปิดบัญชี ปรับปรุงมูลค่าของสินทรัพย์ และหนี้สินให้ถูกต้องเพื่อหาสิทธิส่วนได้เสียของหุ้นส่วนผู้ตาย ณ วันตาย ทายอขายสินทรัพย์ ชำระหนี้สิน และจ่ายคืนทุนให้แก่ทายาทหรือกองมรดกของหุ้นส่วนผู้ตายตลอดจนผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่ ซึ่งจะกล่าวต่อไปในบทที่ 4 ในบทนี้จะกล่าวถึงกรณีที่ผู้เป็นหุ้นส่วนตายแต่ได้มีการทำข้อตกลงในสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วนว่า เมื่อผู้เป็นหุ้นส่วนคนใดตายก็ให้ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่ดำเนินกิจการต่อไป โดยไม่ต้องเลิกกิจการ และกำหนดอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุนกันใหม่สำหรับผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่ สำหรับการชำระคืนทุนของหุ้นส่วนผู้ตายมี 3 วิธี ดังนี้

1. จ่ายชำระจากสินทรัพย์ของห้างหุ้นส่วน
2. ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลือจ่ายซื้อสิทธิส่วนได้เสียของหุ้นส่วนผู้ตาย
3. จ่ายชำระจากเงินกรมธรรม์ประกันชีวิตของผู้เป็นหุ้นส่วน ส่วนสิทธิส่วนได้เสียของหุ้นส่วนผู้ตายโอนไปให้ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่

ขั้นตอนการชำระคืนทุนให้หุ้นส่วนผู้ตาย มีดังนี้

1. ปรับปรุงสินทรัพย์และหนี้สินให้มีราคาที่ถูกต้องตามราคายุติธรรม ณ วันที่หุ้นส่วนตาย
2. ปิดบัญชีกำไรขาดทุนเพื่อให้ทราบผลการดำเนินงานตั้งแต่วันต้นงวดจนถึงวันที่หุ้นส่วนตายแล้วแบ่งให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุน
3. จ่ายชำระคืนทุนให้แก่ทายาทตามยอดคงเหลือในบัญชีทุนหลังจากปรับปรุง และรวมส่วนแบ่งกำไรขาดทุนในระหว่างงวดแล้ว แต่ถ้าห้างหุ้นส่วนยังไม่ได้จ่ายชำระทันที ให้โอนปิดบัญชีทุนไปเป็นบัญชีเจ้าหนี้ก่อน แล้วอาจมีการคิดดอกเบี้ยให้แก่เงินทุนของหุ้นส่วนผู้ตายตั้งแต่วันที่ตายจนถึงวันชำระคืนทุน

ในทางปฏิบัติการปิดบัญชีกำไรขาดทุนในระหว่างปีมีความยุ่งยากจึงอาจทำการประมาณการกำไรของห้างหุ้นส่วนตั้งแต่วันต้นงวดจนถึงวันที่หุ้นส่วนตายโดยใช้กำไรเฉลี่ยก็ได้ ดังตัวอย่างต่อไปนี้

ตัวอย่างที่ 3.16 กร กันต์ กาน เป็นหุ้นส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเท่ากัน มีทุน ณ วันต้นงวดบัญชี 20,000 40,000 และ 50,000 บาทตามลำดับ ได้ตกลงกันว่าเมื่อมีหุ้นส่วนคนใดคนหนึ่งตาย ส่วนแบ่งผลกำไรของหุ้นส่วนผู้ตายนับจากวันต้นงวดจนถึงวันที่หุ้นส่วนตายจะประมาณด้วยกำไรเฉลี่ย 5 ปีย้อนหลัง คุณด้วยระยะเวลาระหว่างวันต้นงวดจนถึงวันที่หุ้นส่วนตาย ต่อมา กร ตายเมื่อวันที่ 1 พฤษภาคม 25x5 ส่วนแบ่งกำไรของกร ตั้งแต่วันต้นงวดจนถึง วันที่ 1 พฤษภาคม 25x5 คำนวณได้ดังนี้

กำไรสุทธิของห้างหุ้นส่วนย้อนหลัง 5 ปี คือ

ปี	กำไรสุทธิ(หน่วย : บาท)
25x0	48,000
25x1	52,500
25x2	64,500
25x3	67,500
25x4	82,500
รวม	315,000

$$\begin{aligned} \text{กำไรถัวเฉลี่ยต่อปี} &= \frac{315,000}{5} = 63,000 \text{ บาท} \\ \text{กำไรตั้งแต่ 1 ม.ค. - 1 พ.ค. 25x5} &= 63,000 \times \frac{4}{12} = 21,000 \text{ บาท} \\ \text{กรจะได้รับส่วนแบ่ง} &= 21,000 \times \frac{1}{3} = 7,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชีเป็นดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

วันที่	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
	ส่วนแบ่งในกำไรสุทธิของกร โดยประมาณ ทุน - กร		7,000	7,000
	บันทึกกำไร โดยประมาณเฉพาะส่วนของกร ทุน - กร (20,000 + 7,000)		27,000	27,000
	ทายาท - กร			
	บันทึกการชำระคืนทุนของกรให้กับทายาท			

บัญชี ส่วนแบ่งในกำไรสุทธิของกร โดยประมาณ เป็นบัญชีค่าใช้จ่าย และจะเปิดไว้จนกระทั่งมีการปิดบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x5 และจะโอนปิดบัญชีไปยังบัญชีกำไรขาดทุน เพื่อคำนวณกำไรขาดทุนประจำปีแล้วแบ่งกำไรขาดทุนให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่

สรุป

การเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วนเกิดจากการรับหุ้นส่วนใหม่ การลาออกของผู้เป็นหุ้นส่วน และการตายของผู้เป็นหุ้นส่วน โดยการรับหุ้นส่วนใหม่ทำได้ 2 วิธี คือ ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ซื้อสิทธิส่วนได้เสียบางส่วนหรือทั้งหมดจากผู้เป็นหุ้นส่วนคนเดียวหรือหลายคน และผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำสินทรัพย์มาลงทุนในห้างหุ้นส่วน

ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่ซื้อสิทธิส่วนได้เสียบางส่วนหรือทั้งหมดจากผู้เป็นหุ้นส่วนคนเดียวหรือหลายคน สามารถซื้อสิทธิได้ในราคาตามบัญชี ราคาสูงกว่าราคาตามบัญชี หรือราคาต่ำกว่าราคาตามบัญชี ในกรณีซื้อสิทธิในราคาสูงกว่าราคาตามบัญชี หรือกรณีซื้อสิทธิในราคาต่ำกว่าราคาตามบัญชี อาจเลือกบันทึกบัญชีตามวิธี โบนัส หรือวิธี ค่าความนิยมก็ได้

ผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่นำสินทรัพย์มาลงทุนในห้างหุ้นส่วน สามารถลงทุนในมูลค่าเท่ากับสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ สูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ หรือต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ ในกรณีนำสินทรัพย์มาลงทุนด้วยจำนวนเงินสูงกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ หรือกรณีนำสินทรัพย์มาลงทุนด้วยจำนวนเงินต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสียที่ได้รับ อาจเลือกบันทึกบัญชีตามวิธี โบนัส หรือวิธี ค่าความนิยมก็ได้

การลาออกของผู้เป็นหุ้นส่วน มีวิธีปฏิบัติได้ 2 วิธี คือ ให้หุ้นส่วนผู้ลาออกขายสิทธิส่วนได้เสียของตนให้แก่บุคคลภายนอกหรือผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่ หรือห้างหุ้นส่วนชำระคืนทุนด้วยเงินสดหรือสินทรัพย์ให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออก โดยพิจารณาออกเป็น 3 กรณี ได้แก่ การชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออกด้วยจำนวนที่เท่ากับสิทธิส่วนได้เสีย การชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออกด้วยจำนวนที่สูงกว่าสิทธิส่วนได้เสีย การชำระคืนทุนให้แก่หุ้นส่วนผู้ลาออกด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าสิทธิส่วนได้เสีย

การตายของผู้เป็นหุ้นส่วน เมื่อผู้เป็นหุ้นส่วนคนเดียวคนหนึ่งตายหากไม่มีการทำข้อตกลงไว้ในสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วนเกี่ยวกับการตายของผู้เป็นหุ้นส่วน ห้างหุ้นส่วนจะต้องเลิกกิจการ ทั้งนี้สำหรับการชำระคืนทุนของหุ้นส่วนผู้ตายมี 3 วิธี ได้แก่ จ่ายชำระจากสินทรัพย์ของห้างหุ้นส่วน ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลือจ่ายซื้อสิทธิส่วนได้เสียของหุ้นส่วนผู้ตาย หรือจ่ายชำระจากเงินกรมธรรม์ประกันชีวิตของผู้เป็นหุ้นส่วน ส่วนสิทธิส่วนได้เสียของหุ้นส่วนผู้ตายโอนไปให้ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลืออยู่

แบบฝึกหัดท้ายบท

1. การเปลี่ยนแปลงในส่วนของผู้เป็นห้างหุ้นส่วนมีอะไรบ้าง อธิบาย

2. การรับหุ้นส่วนใหม่มีกี่วิธี อะไรบ้าง

3. การลาออกของหุ้นส่วนมีวิธีการบันทึกบัญชีอย่างไร

4. วิธีโอนหุ้นแตกต่างกับวิธีค่าความนิยมอย่างไร อธิบาย

5. ไมค์ และกอล์ฟ เป็นหุ้นส่วนกัน ลงทุนคนละ 80,000 บาท และ 40,000 บาท ตามลำดับ แบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วน 3 : 1 ห้างหุ้นส่วนไมค์กอล์ฟ ตกลงรับ ไก้ก เข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่

ให้ทำ บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปของห้างหุ้นส่วนเพื่อรับโอนเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่ภายใต้ข้อสมมติดังต่อไปนี้

1. ไก้กซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากห้างหุ้นส่วนไมค์ กอล์ฟ $\frac{1}{4}$ โดยไมค์และกอล์ฟ จะโอน $\frac{1}{4}$ ของเงินทุนของตนให้แก่ ไก้ก ไก้กจ่ายเงินซื้อสิทธิส่วนได้เสีย 30,000 บาท ซึ่งแบ่งกันในอัตราส่วนของเงินทุนที่แต่ละคนโอนไป

2. ไก้กซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากห้างหุ้นส่วนไมค์กอล์ฟ $\frac{1}{3}$ โดยไมค์และกอล์ฟ โอน $\frac{1}{3}$ ของเงินทุนของตนให้แก่ ไก้ก ไก้กจ่ายเงินซื้อสิทธิส่วนได้เสีย 32,000 บาท ถือเป็นรายการส่วนตัวซึ่งแบ่งกันในอัตราส่วนของการแบ่งผลกำไรขาดทุน

3. ไก้กซื้อสิทธิส่วนได้เสียจากห้างหุ้นส่วนไมค์ กอล์ฟ $\frac{1}{3}$ โดยไมค์และกอล์ฟ $\frac{1}{3}$ ของเงินทุนของตนให้แก่ ไก้ก ไก้กจ่ายเงินซื้อสิทธิส่วนได้เสีย 60,000 บาท ซึ่งแบ่งกันในอัตราส่วนของเงินทุนที่แต่ละคนโอนไป ก่อนที่จะรับโอนเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่ ได้บันทึกค่าความนิยมขึ้นบัญชีไว้ทำให้สิทธิส่วนได้เสียที่ ไก้กซื้อไป $\frac{1}{3}$ มีค่าเท่ากับจำนวนเงินที่เขานำมาลง

6. ไมค์ และกอล์ฟ เป็นหุ้นส่วนกัน ลงทุนคนละ 80,000 บาท และ 40,000 บาท ตามลำดับ แบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วน 3 : 1 ห้างหุ้นส่วนไมค์กอล์ฟ ตกลงรับ ไก้ก เข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่

1. ไก้กนำเงินมาลงทุน 60,000 บาท เพื่อจะได้สิทธิส่วนได้เสียในกิจการ $\frac{1}{4}$ ได้มีการบันทึกค่าความนิยมขึ้นบัญชีก่อนที่จะรับ ไก้กเข้ามาเป็นหุ้นส่วนใหม่

2. ไก้กนำเงินมาลงทุน 60,000 บาท เพื่อจะได้มีสิทธิส่วนได้เสียในกิจการ 40% ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมโอนเงินทุนส่วนหนึ่งเป็นโบนัสให้แก่ ไก้กผู้เป็นหุ้นส่วนใหม่

3. ไก่้นำเงินมาลงทุนในกิจการ 80,000 บาท ในจำนวนนี้ 20,000 บาท ถือเป็นโบนัสให้กับหุ้นส่วนเดิม

4. ไก่้นำเงินมาลงทุนในกิจการ 80,000 บาท ผู้เป็นหุ้นส่วนเดิมยินยอมให้ลดค่าความนิยมให้กับไก่ 24,000 บาท

5. ไก่้นำเงินมาลงทุนในกิจการ 50,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิส่วนได้เสีย $\frac{1}{4}$ เงินทุนรวมของห้างหุ้นส่วนใหม่หลังจากรับโอนแล้วเป็น 170,000 บาท

6. ไก่้นำเงินมาลงทุน 55,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิส่วนได้เสีย $\frac{1}{4}$ เงินทุนรวมของห้างหุ้นส่วนใหม่หลังจากรับไก่แล้วเป็น 220,000 บาท

7. ไก่้นำเงินมาลงทุน 48,000 บาท เพื่อให้มีสิทธิส่วนได้เสีย $\frac{1}{3}$ เงินทุนรวมของห้างหุ้นส่วนใหม่หลังจากรับไก่แล้วเป็น 168,000 บาท

ให้ทำ บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปโดยบันทึกแยกแต่ละกรณี

7. นานิล และนัท เป็นหุ้นส่วนกันมีทุนคนละ 20,000 บาท 25,000 บาท และ 30,000 บาท ตามลำดับ แบ่งกำไรขาดทุนในอัตราส่วน 3:3:4 ต่อมานัทได้ขอลาออกจากห้างหุ้นส่วนในกรณีต่าง ๆ ดังนี้

1. นิลซื้อสิทธิส่วนทุนจากแก้ว เป็นเงิน 17,500 บาท

2. นิลและนาซื้อสิทธิจากนัทคนละครึ่ง โดยจ่ายเงินให้แก่กันเป็นเงินรวมทั้งสิ้น 25,000 บาท

3. ห้างหุ้นส่วนจ่ายเงินสดคืนให้นัท จำนวน 30,000 บาท

4. ก่อนที่นัทจะลาออก ห้างได้ปรับปรุงสินทรัพย์ และหนี้สินใหม่ให้ถูกต้องตามความเป็นจริงโดยตีราคาที่ดินให้สูงขึ้นอีก 15,000 บาท อาคารตีราคาต่ำลง 2,500 บาท ให้ตั้งค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ เป็นจำนวน 1,500 บาท หลังจากปรับปรุงสินทรัพย์ และหนี้สินแล้ว ห้างหุ้นส่วนได้คืนเงินสดให้กับนัท

5. ห้างหุ้นส่วนจ่ายเงินสดคืนให้นัทจำนวน 40,000 บาท จำนวนที่สูงกว่าถือเป็นค่าความนิยม

6. ห้างหุ้นส่วนจ่ายเงินสดคืนให้นัทจำนวน 15,000 บาท จำนวนที่ต่ำกว่าถือเป็นการลดค่าความนิยม

ให้ทำ บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปโดยบันทึกแยกแต่ละกรณี

8. นิด หน้อย และน้อย เป็นหุ้นส่วนกันมีทุน ณ วันต้นงวดบัญชี 80,000 120,000 และ60,000 บาท และตกลงแบ่งผลกำไรขาดทุน 20% 40% และ 40% ตามลำดับ ต่อมา นิด ลาออกจากการเป็นหุ้นส่วน ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลือคาดว่าจะดำเนินการต่อไปภายใต้เงื่อนไข ดังนี้

1. ผู้เป็นหุ้นส่วนที่เหลือซื้อสิทธิส่วนหุ้นคนละครั้ง และจ่ายเงินให้นิดจำนวน 92,000 บาท
2. ห้างหุ้นส่วนจ่ายเงินให้นิด 76,000 บาท ที่เหลือถือเป็นโบนัส
3. ห้างหุ้นส่วนจ่ายเงินให้นิด 88,000 บาท ส่วนต่างถือเป็นค่าความนิยม และให้บันทึกค่าความนิยมให้หุ้นส่วนทุกคนด้วย
4. ห้างหุ้นส่วนจ่ายเงินให้นิด 52,000 บาท ส่วนขาดถือเป็นการลดค่าความนิยม และให้บันทึกค่าความนิยมเฉพาะหุ้นส่วนผู้ลาออก

ให้ทำ บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปแยกแต่ละกรณี

9. ชิน ชาย และชม เป็นหุ้นส่วนกัน มีบัญชีทุนคงเหลือเมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 25x7 จำนวน 92,500 บาท 75,000 บาท และ 57,500 บาท ตามลำดับ แบ่งกำไรขาดทุนกันในอัตราส่วน 3 : 2 : 1 สัญญาของห้างหุ้นส่วนกำหนดไว้ดังนี้

1. กิดเงินเดือนให้แก่หุ้นส่วนทุกคนเดือนละ 750 บาท
2. กิดดอกเบี้ยทุนจากทุนปลายปีในอัตรา 5% ต่อปี
3. ห้างฯ ทำประกันชีวิตร่วมให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคน ๆ ละ 75,000 บาท

(เมื่อผู้เป็นหุ้นส่วนคนใดคนหนึ่งตาย ห้างหุ้นส่วนจะนำเงินประกันชีวิตที่ได้รับมาแบ่งให้กับผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนตามอัตราส่วนแบ่งกำไรขาดทุน)

ต่อมาในวันที่ 30 มิถุนายน 25x8 ชินได้ถึงแก่กรรม ห้างหุ้นส่วนได้ตั้งค่าความนิยมให้แก่ชิน จำนวน 15,000 บาท และคำนวณส่วนแบ่งกำไรโดยประมาณกำไรจาก 4 ปี ล่วงมาแล้ว ด้วยการ ถัวเฉลี่ย นับตั้งแต่วันเปิดบัญชีครั้งสุดท้ายถึงวันตาย กำไรสุทธิของห้างหุ้นส่วน 4 ปีล่วงมาแล้วประกอบด้วย

ปี	25x3	มีจำนวน	24,000	บาท
ปี	25x4	มีจำนวน	42,000	บาท
ปี	25x5	มีจำนวน	52,500	บาท
ปี	25x6	มีจำนวน	62,500	บาท

นับตั้งแต่วันต้นปี 25x8 ถึงวันที่ขึ้นถึงแก่กรรม บัญชีเงินถอนของชินมีจำนวน 2,250 บาท ในวันที่ 5 มีนาคม 25x8 ห้างหุ้นส่วนได้จ่ายเงินสดให้แก่ทายาทของชินทันทีครึ่งหนึ่ง อีกครึ่งหนึ่งได้ออกเป็นตั๋วเงินจ่ายอายุ 1 เดือน ดอกเบี้ย 10% ต่อปี เมื่อตัวครบกำหนดห้างหุ้นส่วนได้จ่ายเงินตามตั๋วพร้อมดอกเบี้ยให้แก่ทายาทชิน

- ให้ทำ:
1. แสดงการคำนวณส่วนได้เสียที่ชินจะได้รับ
 2. งบเงินคงค้างกองมรดกของชิน
 3. บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป

10. พัน พาน พิม และพัช เป็นหุ้นส่วนกัน แบ่งกำไรขาดทุนกันตามลำดับ ดังนี้ 25%, 25%, 20% และ 30% ในวันที่ 1 มกราคม 25x8 หุ้นส่วนแต่ละคนมีทุนดังนี้ พันมีทุน 15,000 บาท พานมีทุน 15,000 บาท พิมมีทุน 10,000 บาท และพัชมีทุน 20,000 บาท ข้อตกลงของห้างหุ้นส่วนกรณีที่มีหุ้นส่วนถึงแก่กรรม ให้คิดกำไรในปีที่หุ้นส่วนถึงแก่กรรมด้วยกำไรถัวเฉลี่ยย้อนหลัง 4 ปี และให้มีการปรับปรุงสินทรัพย์ และหนี้สินใหม่

ต่อมาพันถึงแก่กรรมในวันที่ 1 พฤษภาคม 25x8 ห้างหุ้นส่วนได้มีการปรับปรุงสินทรัพย์ และหนี้สินใหม่ โดยที่ดินให้มีราคาเพิ่มขึ้น 10,000 บาท ค่าเผื่อนี้สงฆ์จะสูญเพิ่มขึ้น 1,500 บาท สินค้าคงเหลือให้มีราคาลดลง 2,500 บาท และห้างได้ตั้งค่าความนิยมให้แก่พันในวันที่ถึงแก่กรรม จำนวน 4,000 บาท พันได้ถอนเงินไปใช้ส่วนตัวจำนวน 2,500 บาท กำไรในปีที่ผ่านมา 4 ปี ดังนี้

ปี	2544	มีจำนวน	7,500	บาท
ปี	2545	มีจำนวน	9,250	บาท
ปี	2546	มีจำนวน	2,750	บาท
ปี	2547	มีจำนวน	14,000	บาท

ห้างหุ้นส่วนได้จ่ายเงินให้แก่ทายาทของชินทันทีที่ทางบเงินคงค้างกองมรดกเรียบร้อย ในวันที่ 1 พฤษภาคม 25x8

- ให้ทำ
1. แสดงการคำนวณส่วนได้เสียที่พันจะได้รับ
 2. งบเงินคงค้างกองมรดกของพัน
 3. บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป