

ในสิ้นปีต่อไปหนี้สินหมุนเวียนก็จะปรากฏรายการเช่นเดียวกันนี้จนครบกำหนดในปีสุดท้ายของการกู้เงิน และเงินกู้จำนวนที่ปรากฏเป็นหนี้สินระยะยาวจะปรากฏจำนวนเงินที่ลดหลั่นลงไปปีละ 100,000 บาท ตามการชำระคืนเงินต้น

**โบนัสค้างจ่าย (Bonuses Payable)** คือ จำนวนเงินที่กิจการประเภทบริษัทจำกัด ได้จัดสรรจำนวนเงินส่วนหนึ่งเพื่อให้เป็นผลตอบแทนแก่ผู้ปฏิบัติงาน โดยยังมีได้ทำการจ่ายเงินสดให้ การกำหนดจำนวนเงินโบนัสสำหรับบริษัทบางแห่งอาจกำหนดอัตราโบนัสที่แน่นอนไว้ตามสัดส่วนของเงินเดือน เช่น โบนัส 4 เดือน, โบนัส 6 เดือน เป็นต้น แต่บางกิจการที่ไม่ได้กำหนดอัตราโบนัสไว้แน่นอน จำนวนเงินโบนัสจะเป็นเท่าไรต้องขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานของบริษัทในแต่ละปี ซึ่งคณะกรรมการของบริษัทจะมีการประชุมลงมติให้ประกาศจ่ายโบนัสในแต่ละปีไป โบนัสจ่ายถือเป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่ให้นำมารวมคำนวณในการเสียภาษีเงินได้ของกิจการ

วิธีการคำนวณจำนวนเงินโบนัสจากกำไรสุทธิมี 3 วิธีดังนี้

วิธีที่ 1 คำนวณจากกำไรสุทธิก่อนหักภาษีและโบนัส

วิธีที่ 2 คำนวณจากกำไรสุทธิหลังหักภาษีแต่ก่อนหักโบนัส

วิธีที่ 3 คำนวณจากกำไรสุทธิหลังหักภาษีและโบนัส

การคำนวณโบนัสแต่ละวิธีต้องทราบจำนวนเงินกำไรสุทธิและอัตราร้อยละของโบนัส สำหรับวิธีที่ 2 และวิธีที่ 3 จะต้องทราบอัตราภาษีด้วย

**ตัวอย่างที่ 13** บริษัทแห่งหนึ่งมีกำไรสุทธิประจำปี 200,000 บาท กำหนดจ่ายโบนัสในอัตรา 40% อัตราภาษี 30% การคำนวณโบนัสแต่ละวิธีแสดงได้ดังนี้

**วิธีที่ 1** คำนวณโบนัสจากกำไรสุทธิก่อนหักภาษีและโบนัส

วิธีนี้ให้นำอัตราร้อยละของโบนัสมาคูณกับกำไรสุทธิโดยมีต้องนำรายการใด ๆ มาหักออกเลยดังนี้

$$\text{โบนัส} = \text{อัตราโบนัส} \times \text{กำไรสุทธิ}$$

$$\text{โบนัส} = \frac{40}{100} \times 200,000$$

$$\text{โบนัส} = 60,000 \text{ บาท}$$

วิธีที่ 2

คำนวณโบนัสจากกำไรสุทธิหลังหักภาษีแต่ก่อนหักโบนัส

วิธีนี้ให้คิดจำนวนเงินภาษีก่อนแล้วนำไปหักออกจากกำไรสุทธิจะได้กำไรสุทธิหลังหักภาษี จากนั้นจึงนำอัตราร้อยละของโบนัสไปคูณกับกำไรสุทธิหลังหักภาษี ผลลัพธ์ที่ได้คือจำนวนเงินโบนัส ดังนี้

โบนัส	=	อัตรานำโบนัส	x	กำไรสุทธิหลังหักภาษี	
กำไรสุทธิ	=	200,000			บาท
หัก ภาษี 30%	=	60,000			บาท
กำไรสุทธิหลังหักภาษี	=	140,000			บาท
โบนัส 40%	=	$\frac{40}{100}$	x	140,000	
โบนัส	=	56,000			บาท

วิธีที่ 3

คำนวณโบนัสจากกำไรสุทธิหลังหักภาษีและโบนัส

วิธีนี้ต้องคิดจำนวนเงินภาษีก่อนแล้วนำไปหักออกจากกำไรสุทธิ จะได้กำไรสุทธิหลังหักภาษีแต่ก่อนหักโบนัส แสดงว่าจำนวนเงินกำไรสุทธิหลังหักภาษีนี้รวมโบนัสตามอัตราร้อยละของโบนัสที่กำหนดไว้เข้าไปด้วย ถ้าหักโบนัสออกอีกกำไรสุทธิหลังหักภาษีและโบนัสจึงจะเท่ากับ 100 % ดังนั้น กำไรสุทธิหลังหักภาษีแต่ก่อนหักโบนัสเท่ากับ 100 % + % ของโบนัส หากต้องการทราบจำนวนเงินโบนัสว่าเป็นเท่าใดให้นำอัตราร้อยละของโบนัสเป็นตัวตั้งหารด้วย 100 + % ของโบนัส คูณกำไรสุทธิหลังหักภาษี หรือเขียนเป็นสูตร ได้ดังนี้

$$\text{โบนัส} = \frac{\% \text{ โบนัส}}{100 + \% \text{ โบนัส}} \times \text{กำไรสุทธิหลังหักภาษี}$$

ตามตัวอย่างข้างต้นสามารถคำนวณโบนัสได้ดังต่อไปนี้

$$\begin{aligned} \text{โบนัส} &= \frac{40}{140} \times 140,000 \\ &= 40,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

วิธีนี้สามารถพิสูจน์คำตอบได้ว่าโบนัสที่คำนวณมาได้นั้นถูกต้องหรือไม่โดยนำกำไรสุทธิหักออก จากภาษีและโบนัสตามที่คำนวณได้ จะได้จำนวนกำไรสุทธิหลังหักภาษีและโบนัส จากนั้นจึงนำอัตราร้อยละ ของโบนัสไปคูณผลลัพธ์ที่ได้จะต้องเท่ากับจำนวนเงินโบนัสตามที่ คำนวณตามสูตรข้างต้นดังนี้

พิสูจน์คำตอบ	กำไรสุทธิ	=	200,000	บาท
	หัก ภาษี 30 %	=	60,000	บาท
	กำไรสุทธิหลังหักภาษี	=	140,000	บาท
	หัก โบนัส	=	40,000	บาท
	กำไรสุทธิหลังหักภาษีและโบนัส	=	100,000	บาท
	โบนัส	=	$\frac{40}{100} \times 100,000$	= 40,000 บาท

เมื่อคำนวณจำนวนเงินโบนัสได้แล้ว สมมติว่าบริษัทใช้วิธีที่ 3 การบันทึกรายการจะปรากฏดังนี้

วันประกาศจ่ายโบนัส	Dr. โบนัสจ่าย	40,000	
	Cr. โบนัสค้างจ่าย		40,000
	บันทึกโบนัสค้างจ่าย		
<hr/>			
วันจ่ายโบนัส	Dr. โบนัสค้างจ่าย	40,000	
	Cr. เงินสด		40,000
	บันทึกการจ่ายเงินโบนัส		
<hr/>			

**หนี้สินหมุนเวียนที่ไม่ทราบจำนวนเงินแน่นอน หรือ หนี้สินโดยประมาณ (Estimated Current Liabilities)** เป็นหนี้สินที่เกิดขึ้นแล้วแต่ไม่สามารถระบุจำนวนเงินที่ชัดเจนเพื่อใช้ในการบันทึกบัญชีได้ จึงต้องทำการประมาณจำนวนเงินของหนี้สินนั้นว่าเป็นจำนวนเงินเท่าใด หนี้สินที่ไม่ทราบจำนวนเงินแน่นอน หรือหนี้สินโดยประมาณแบ่งออกเป็น 4 รายการดังนี้

1. หนี้ค่าภาษีโดยประมาณ
2. หนี้ค่าสมนาคุณโดยประมาณ
3. หนี้ค่าซ่อมและค่ารับประกันสินค้าโดยประมาณ
4. หนี้ค่าบัตรโดยสารหรือบัตรกำนัลโดยประมาณ

1. **หนี้ค่าภาษีโดยประมาณ (Estimated tax Liabilities)** คือจำนวนเงินค่าภาษีที่กิจการประมาณไว้ว่าจะต้องนำส่งให้สรรพากรแต่ยังมีได้นำส่ง หนี้ค่าภาษีโดยประมาณนี้มีกฎหมายถึงภาษีกลางปีที่บริษัทหรือกิจการประเภทนิติบุคคลต้องประมาณภาษีขึ้นมาจากกำไรสุทธิทั้งปี โดยนำภาษีจากที่ได้ประมาณไว้จำนวนครึ่งปีส่งสรรพากรตามแบบ ภ.ง.ด. 51

**ตัวอย่างที่ 15** บริษัท นันทา จำกัด มีรอบระยะเวลาบัญชีตามปีปฏิทินการดำเนินงานของบริษัทช่วง 6 เดือนแรก ตั้งแต่ 1 มกราคม ถึง 30 มิถุนายน 2540 มีรายได้ทั้งสิ้น 1,000,000 บาท บริษัทคาดว่าในช่วง 6 เดือนหลัง ตั้งแต่ 1 กรกฎาคม ถึง 31 ธันวาคม รายได้จะเกิดขึ้นมากกว่าช่วงแรก 200,000 บาท เนื่องจากสินค้าจะจำหน่ายได้ก่อนเทศกาลปีใหม่เป็นจำนวนมากขึ้นกว่าปกติ ส่วนค่าใช้จ่ายจะมีจำนวนเท่ากับช่วง 6 เดือนแรก คือช่วงละ 600,000 บาท อัตราภาษีเงินได้ 30% การประมาณภาษีกลางปี บริษัทได้ประมาณขึ้นในวันที่ 20 กรกฎาคม 2540

การบันทึกรายการจะปรากฏดังนี้

2540

ภ.ด. 20	Dr. ภาษีเงินได้	300,000	
	Cr. หนี้ค่าภาษีโดยประมาณ		300,000

บันทึกภาษีกลางปีที่ต้องนำส่งตามแบบ ภ.ง.ด.51 ซึ่งคำนวณดังนี้

รายได้โดยประมาณตลอดปี	=	2,200,000	บาท
ค่าใช้จ่ายโดยประมาณตลอดปี	=	1,200,000	บาท
กำไรสุทธิโดยประมาณ	=	1,000,000	บาท
อัตราภาษีเงินได้	=	<u>30%</u>	
จำนวนเงินภาษีโดยประมาณ	=	300,000	บาท

2. **หนี้ค่าสมนาคุณลูกค้าโดยประมาณ (Estimated Liability on customer premium offer)** เป็นจำนวนหนี้ที่เกิดขึ้นจากการส่งเสริมการขาย (Promotion) ของกิจการ เพื่อเป็นสิ่งดึงดูดใจให้ลูกค้าซื้อสินค้าหรือใช้บริการ หรือเพื่อเป็นสิ่งตอบแทนที่ห้างจัดให้แก่ลูกค้าในโอกาสเทศกาลต่าง ๆ ซึ่งการส่งเสริมการขายที่ทำให้เกิดหนี้ค่าสมนาคุณ โดยประมาณนี้อาจจัดขึ้นในรูปของการแลกซื้อของสมนาคุณหรือการแลกฟรีสำหรับสินค้าสมนาคุณ ซึ่งอาจมีขอบเขตการแลกในช่วงระยะเวลาหนึ่ง หนี้ค่าสมนาคุณลูกค้าโดยประมาณนี้จะเกิดขึ้นเฉพาะในวันสิ้นงวดบัญชี ซึ่งการจัดรายการสมนาคุณลูกค้าอยู่คาบเกี่ยวระหว่างงวดบัญชี

**ตัวอย่างที่ 15** บริษัท ชันไลท์ จำกัด จัดรายการสมนาคุณลูกค้า โดยให้ลูกค้านำคูปองข้างขวดย่น้ำยาล้างจานยี่ห้อ “ชันชาวด์” 10 ใบมาแลกผ้าปูโต๊ะได้ 1 ผืน คูปองนี้ได้ติดไว้ข้างขวดทุกขวด บริษัทได้สั่งซื้อผ้าปูโต๊ะเตรียมไว้เป็นของสมนาคุณลูกค้า 4,000 ผืน ราคาผืนละ 25 บาท ตลอดปี 2539 บริษัทจำหน่ายน้ำยาล้างจาน “ชันชาวด์” ได้ 100,000 ขวด ราคาขวดละ 30 บาท ตามสถิติของปีที่ผ่านมา จะมีผู้แลกของสมนาคุณประมาณ 50% ของปริมาณขายและในปี 2539 มีลูกค้านำคูปองมาแลกผ้าปูโต๊ะไปแล้ว 1,000 ผืน ต้นปี 2540 ลูกค้านำคูปองมาแลกของสมนาคุณอีก 2,000 ผืน เมื่อหมดเขตแลกของสมนาคุณแล้ว บริษัทนำผ้าปูโต๊ะที่เหลือออกจำหน่ายราคาผืนละ 30 บาท

การบันทึกรายการทั้งหมดจะปรากฏดังนี้

ปี 2539

Dr. เงินสด	3,000,000	
Cr. ขาย		3,000,000

บันทึกการขายน้ำยาล้างจาน 100,000 ขวด @ 30 บาท

Dr. สินค้าสำหรับสมนาคุณ	100,000	
Cr. เงินสด		100,000

บันทึกการจัดเตรียมผ้าปูโต๊ะสำหรับสมนาคุณ 4,000 ผืน ราคาผืนละ 25 บาท

Dr. ค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้า	25,000	
Cr. สินค้าสำหรับสมนาคุณ		25,000

บันทึกการแลกของสมนาคุณจากลูกค้า 1,000 ผืน ราคาผืนละ 25 บาท

ธ.ค. 31	Dr. ค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้า	100,000	
	Cr. หนี้ค่าสมนาคุณลูกค้าโดยประมาณ		100,000

บันทึกหนี้ค่าสมนาคุณลูกค้าโดยประมาณ ดังนี้

จากสถิติผู้แลกของสมนาคุณ 50% ของปริมาณขาย 100,000 ขวด = 50,000 ขวด

จำนวนที่คาดว่าจะแลกของสมนาคุณ 50,000 ขวด เป็นจำนวนคูปอง = 50,000 ใบ

เงื่อนไขการแลกต้องใช้คูปอง 10 ใบ แลกผ้าปูโต๊ะได้ 1 ผืน

จำนวนคุปอง 50,000 ใบ แลกผ้าปูโต๊ะได้	= 5,000	ผืน
ตลอดปี 2539 มีผู้แลกผ้าปูโต๊ะแล้ว	= 1,000	ผืน
จำนวนที่ยังไม่มีผู้นำคุปองมาแลกผ้าปูโต๊ะ	= 4,000	ผืน
ราคาผ้าปูโต๊ะสำหรับสมนาคุณผืนละ	= 25 <sup>x</sup>	บาท
∴ มูลค่าของหนี้ค่าสมนาคุณโดยประมาณ	= 100,000	บาท

---

2540

ม.ค. 1	Dr. หนี้ค่าสมนาคุณลูกค้าโดยประมาณ	100,000	
	Cr. ค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้า		100,000
	กลับรายการหนี้ค่าสมนาคุณที่ได้ปรับปรุงไว้		

---

ต้นปี 2540	Dr. ค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้า	50,000	
	Cr. สินค้าสำหรับสมนาคุณ		50,000
	บันทึกการแลกของสมนาคุณจากลูกค้าจำนวน 2,000 ผืน ผืนละ 25 บาท		

---

เมื่อหมดเขต	Dr. เงินสด II. 000 x 30)	30,000	
	Cr. สินค้าสำหรับสมนาคุณ (1.000 x 25)		25,000
	Cr. ค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้า		5,000
	บันทึกการขายผ้าปูโต๊ะที่เหลือ 1,000 ผืน ราคาขายผืนละ 30 บาท		

---

งบดุลของบริษัท ชันโลท์ จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2539 จะปรากฏสินค้าสำหรับสมนาคุณ 75,000 บาท (ผ้าปูโต๊ะจำนวน 3,000 ผืน ผืนละ 25 บาท) แสดงเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน และหนี้ค่าสมนาคุณลูกค้าโดยประมาณ 100,000 บาท แสดงเป็นหนี้สินหมุนเวียน ส่วนค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้าจำนวน 125,000 บาท จะปรากฏอยู่ในงบกำไรขาดทุนเป็นค่าใช้จ่ายในการขายรายการหนึ่ง

การจำหน่ายสินค้าสำหรับสมนาคุณถ้าจำหน่ายได้ราคาสูงกว่าต้นทุนที่จัดซื้อมาให้ถือผลต่างระหว่างเงินสดที่ได้รับกับราคาทุนของสมนาคุณเป็นการลดยอดค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้า แต่ถ้าจำนวนเงินที่ได้รับจากการขายสินค้าสมนาคุณต่ำกว่าราคาทุนให้ถือว่าเป็นการเพิ่มค่าใช้จ่ายสมนาคุณ

ถ้าการแลกของสมนาคุณกำหนดให้มีการนำเงินสดมาใช้แลกด้วย จำนวนเงินสดที่ได้รับจากการแลกของสมนาคุณนี้ควรนำไปลดค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้า โดยเดบิตเงินสดที่ได้รับแล้วเครดิตบัญชีค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้า ในการตั้งหนี้ค่าสมนาคุณโดยประมาณให้นำจำนวนเงินที่จะได้รับจากการแลกของสมนาคุณต่อหน่วยหักออกจากราคาทุนของสินค้าสมนาคุณต่อหน่วยก่อน

กรณีที่กิจการต้องเสียค่าจัดส่งของสมนาคุณไปให้ลูกค้า จำนวนเงินนี้ถือเป็นการเพิ่มค่าใช้จ่ายสมนาคุณลูกค้า เมื่อตั้งหนี้ค่าสมนาคุณโดยประมาณต้องนำค่าจัดส่งต่อหน่วยบวกราคาทุนต่อหน่วยสินค้าสมนาคุณก่อนแล้วจึงคิดมูลค่าของหนี้ค่าสมนาคุณโดยประมาณตามจำนวนที่คำนวณแล้วว่าเป็นหนี้สินนั้น

### 3. หนี้ค่าบริการและค่าซ่อมที่รับประกันโดยประมาณ (Estimated Liabilities under warranties for service and replacements)

กิจการบางประเภทเช่น กิจการที่จำหน่ายรถยนต์ เครื่องใช้ไฟฟ้า เมื่อขายสินค้าจะออกไปรับประกันให้แก่ลูกค้าที่ซื้อสินค้าไป การรับประกันคุณภาพของสินค้าที่ขายไปนี้ภายหลังลูกค้าอาจนำสินค้ามาซ่อมแซมหรือเปลี่ยนแปลงชิ้นส่วนที่ชำรุดบกพร่องในเวลาที่รับประกันนั้นได้ หากกิจการเห็นว่าการซ่อมแซมหรือเปลี่ยนแปลงเป็นจำนวนเงินเล็กน้อยก็อาจจะถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่เกิดขึ้นได้ แต่ถ้ากิจการเห็นว่าสินค้าที่จำหน่ายไปมักมีการใช้บริการซ่อมแซมและเปลี่ยนแปลงจากการรับประกันเป็นจำนวนเงินมาก ซึ่งจะกระทบค่าใช้จ่ายในวันข้างหน้าของกิจการแล้วก็ควรประมาณค่าใช้จ่ายจำนวนนี้ขึ้นพร้อมกับตั้งบัญชีหนี้สินโดยประมาณของค่าบริการและค่าซ่อมที่รับประกันตั้งแต่วันที่ขายสินค้า เมื่อเกิดค่าใช้จ่ายขึ้นจริงก็ให้ลดหนี้สินที่ตั้งบัญชีไว้ตามส่วนค่าใช้จ่ายจริง แต่ถ้าไม่มีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นเลยจนหมดเขตการรับประกันสินค้าแล้วก็ให้กลับรายการบัญชีหนี้สินที่ตั้งไว้แต่แรกทั้งหมด

**ตัวอย่างที่ 16** บริษัท เครื่องเย็บ จำกัด ขายตู้เย็บให้ลูกค้าราคา 20,000 บาท ให้ใบรับประกันแก่ลูกค้า 1 ปีเต็มหลังจากซื้อสินค้า กิจการคาดว่าลูกค้าจะนำตู้เย็บมาซ่อมและเสียค่าอะไหล่ไม่เกิน 10% ของราคาขาย ตู้เย็บนี้มีราคาทุน 15,000 บาท ภายหลังจากลูกค้านำตู้เย็บมาซ่อมเสียค่าอะไหล่ไป 1,200 บาท

บันทึกรายการ

วันที่ขาย	Dr. เงินสด	20,000	
	Cr. ขาย		20,000
	บันทึกการขายสินค้าเป็นเงินสด		

Dr. ต้นทุนสินค้าที่ขาย	15,000	
Cr. สินค้า		15,000

บันทึกต้นทุนสินค้าที่ขาย

Dr. ค่าใช้จ่ายในการรับประกันสินค้า	2,000	
Cr. หนี้สินโดยประมาณจากการรับประกันสินค้า		2,000

ตั้งหนี้สินโดยประมาณจากการรับประกันสินค้า

วันที่ลูกค้า นำสินค้า มาซ่อม	Dr. หนี้สินโดยประมาณจากการรับประกันสินค้า	1,200	
	Cr. เงินสด		1,200

บันทึกการซ่อมแซมสินค้าที่รับประกันโดยเสียค่าอะไหล่ไปในการซ่อม

วันที่หมด เขตการรับ ประกัน	Dr. หนี้สินโดยประมาณจากการรับประกันสินค้า	800	
	Cr. ค่าใช้จ่ายในการรับประกันสินค้า		800

บันทึกการลดยอดหนี้สินโดยประมาณในส่วนที่ไม่เกิดค่าใช้จ่ายขึ้นจริง

หากลูกค้าไม่ได้นำสินค้ามาซ่อมเลย เมื่อหมดเขตการรับประกัน ให้บันทึกรายการโดย

Dr. หนี้สินโดยประมาณจากการรับประกันสินค้า	2,000	
Cr. ค่าใช้จ่ายในการรับประกันสินค้า		2,000

บันทึกการกลับรายการหนี้สินโดยประมาณจากการรับประกันสินค้า

บางกิจการอาจทำการประมาณหนี้สินตอนสิ้นงวดบัญชีหากยังมีสินค้าที่รับประกันคุณภาพอยู่ในช่วงงวดบัญชีถัดไป โดยบันทึกค่าซ่อมแซมและเปลี่ยนแปลงสินค้าเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่ขายสินค้า และลดยอดบัญชีหนี้สินโดยประมาณเมื่อมีการใช้บริการซ่อมแซมและเปลี่ยนแปลงหลังสิ้นงวดบัญชีแล้วและหากไม่มีการซ่อมแซมได้อีกเลยจนหมดเขตรับประกันก็ให้ลดยอดหนี้สินทั้งหมดในวันหมดเขตรับประกันสินค้า

กิจการอาจคิดค่าธรรมเนียมกับลูกค้าสำหรับการซ่อมแซมและเปลี่ยนแทนในช่วงระยะเวลาหนึ่ง การปฏิบัติเช่นนี้ถือว่าเงินรับจากลูกค้าเป็นรายได้รับล่วงหน้า ซึ่งเป็นหนี้สินหมุนเวียนรายการหนึ่ง งวดบัญชีถัดไปเมื่อมีการจ่ายค่าใช้จ่ายจริงก็จะโอนบัญชีรายได้รับล่วงหน้าเป็นรายได้ หากจำนวนรายได้สูงกว่าค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงแสดงว่าเกิดกำไรจากการให้บริการซ่อมแซมและเปลี่ยนแทน แต่ถ้ารายได้ต่ำกว่าค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงผลที่เกิดขึ้นก็คือขาดทุนจากการให้บริการซ่อมแซมและเปลี่ยนแทน

ในทางปฏิบัติกิจการส่วนใหญ่ จะไม่บันทึกหนี้สินโดยประมาณจากการรับประกันสินค้าไว้ เพราะถือว่าค่าใช้จ่ายเหล่านี้เป็นค่าใช้จ่ายปกติ อีกทั้งกฎหมายภาษีอากรไม่ยอมให้นำค่าใช้จ่ายส่วนที่จัดตั้งพร้อมหนี้สินโดยประมาณมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ ดังนั้น กิจการส่วนใหญ่จึงนิยมบันทึกค่าใช้จ่ายในการรับประกันสินค้า เมื่อเกิดการซ่อมแซมและเปลี่ยนแทนจริง ๆ เท่านั้น ดังตัวอย่างต่อไปนี้

**ตัวอย่างที่ 17** จากโจทย์ตัวอย่างที่ 16 การบันทึกรายการจะปรากฏดังนี้

วันที่ขาย	Dr. เงินสด	20,000	
	Cr. ขาย		20,000
บันทึกการขายสินค้าเป็นเงินสด			
<hr/>			
	Dr. ต้นทุนสินค้าที่ขาย	15,000	
	Cr. สินค้า		15,000
บันทึกต้นทุนสินค้าที่ขาย			
<hr/>			
วันที่ลูกค้านำ สินค้ามาซ่อม	Dr. ค่าใช้จ่ายในการรับประกันสินค้า	1,200	
	Cr. เงินสด		1,200
บันทึกการซ่อมแซมสินค้าที่รับประกัน			
<hr/>			

เมื่อบันทึกรายการตามตัวอย่างที่ 17 นี้ จะไม่ปรากฏว่ามีหนี้สินโดยประมาณจากการรับประกันสินค้าเกิดขึ้น แม้ว่าจะยังไม่หมดระยะเวลาประกันก็ตาม กิจการจะไม่บันทึกรายการใด ๆ อีกไม่ว่าจะเป็นวันสิ้นงวดหรือวันที่หมดเขตรับประกันก็ตาม

4. **หนี้ค่าบัตรโดยสารหรือบัตรกำนัลโดยประมาณ** (Estimated Liabilities on tickets, tokens and gift certificates outstanding) กิจกรรมที่ดำเนินธุรกิจด้านการคมนาคม เช่น บริษัทบางกอกไมโครบัส การรถไฟ บริษัทขนส่ง มักจะมีการจำหน่ายบัตรโดยสารในรูปของคูปองหรือตั๋วเดือน หรือบัตรโดยสารในราคาต่ำกว่าปกติ ส่วนกิจการประเภทห้างสรรพสินค้ามักจะมีการจำหน่ายบัตรของขวัญ บัตรกำนัล สำหรับให้เป็นของขวัญในโอกาสต่าง ๆ ซึ่งผู้ถือบัตรมีสิทธินำมาแลกสินค้าได้ตามมูลค่าของบัตรที่กำหนดไว้ ในวันสิ้นงวดบัญชีกิจการเหล่านี้ต้องปรับปรุงรายการหนี้สินที่เป็นภาระผูกพันต่อบัตรโดยสาร หรือบัตรของขวัญกำนัลที่ได้จำหน่ายไปแล้วแต่ยังไม่มีผู้นำมาใช้ การปรับปรุงนั้นจะทำตามวิธีที่กิจการบันทึกบัญชีไว้ตั้งแต่ตอนจำหน่ายบัตร ซึ่งทำได้ 2 วิธี คือ

วิธีที่ 1 บันทึกหนี้สินในวันจำหน่ายบัตร

วิธีที่ 2 บันทึกรายได้ในวันจำหน่ายบัตร

วิธีที่ 1 ในวันจำหน่ายบัตรจะบันทึกเงินสดที่ได้พร้อมตั้งหนี้ค่าบัตรโดยสารหรือบัตรกำนัลตามจำนวนเงินทั้งหมดที่ขายบัตรได้ วันสิ้นงวดบัญชีจะลดยอดหนี้ค่าบัตรโอนไปเป็นรายได้เท่ากับจำนวนที่มีผู้นำบัตรมาใช้ ส่วนวิธีที่ 2 ในวันจำหน่ายบัตรจะบันทึกรายได้ไว้เท่ากับเงินสดที่ได้รับทั้งหมด ในวันสิ้นงวดบัญชีจะลดยอดรายได้ลงพร้อมตั้งหนี้ค่าบัตรโดยสารหรือบัตรกำนัลเท่ากับจำนวนที่ยังไม่มีผู้นำบัตรมาใช้

**ตัวอย่างที่ 18** ระหว่างปี 2540 บริษัท กรุงเทพไมโครบัส ขายบัตรโดยสารได้ 500,000 บาท มีผู้นำบัตรมาใช้ทั้งปี 480,000 บาท และใช้บัตรในปีต่อไป 20,000 บาท บัตรโดยสารนี้ไม่มีวันหมดอายุ

การบันทึกรายการปรากฏดังนี้

**วิธีที่ 1** บันทึกหนี้สินในวันจำหน่ายบัตร

วันที่ขายบัตร	Dr. เงินสด	500,000	
	Cr. หนี้ค่าบัตรโดยสาร		500,000
	บันทึกการจำหน่ายบัตรโดยสาร		
วันที่ลูกค้านำบัตรมาใช้หรือวันสิ้นงวดบัญชี	Dr. หนี้ค่าบัตรโดยสาร	480,000	
	Cr. รายได้ค่าบัตรโดยสาร		480,000
	บันทึกรายได้จากการใช้บัตรโดยสาร		

วันที่ลูกค้านำ บัตรมาใช้ในงวด บัญชีต่อไป	Dr. หนี้ค่าบัตรโดยสาร Cr. รายได้ค่าบัตรโดยสาร บันทึกรายได้จากการใช้บัตรโดยสาร	20,000  20,000	
<b>วิธีที่ 2 บันทึกรายได้ในวันจำหน่ายบัตร</b>			
วันที่ขายบัตร	Dr. เงินสด Cr. รายได้ค่าโดยสาร บันทึกการขายบัตร	500,000 500,000	
วันสิ้นงวดบัญชี	Dr. รายได้ค่าโดยสาร Cr. หนี้ค่าบัตรโดยสาร บันทึก	20,000 20,000	
วันที่ลูกค้านำ บัตรมาใช้หรือวันสิ้น งวดบัญชีต่อไป	Dr. หนี้ค่าบัตรโดยสาร Cr. รายได้ค่าโดยสาร บันทึกการใช้บัตรโดยสารส่วนที่เหลือทั้งหมด	20,000 20,000	

กรณีที่บัตรโดยสารมีวันหมดอายุ ให้บันทึกรายการเช่นเดียวกับการนำบัตรมาใช้ไม่ว่าจะเป็นวิธีใดก็ตาม

## หนี้สินหมุนเวียนที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า (Contingent Current Liabilities)

เป็นหนี้สินที่ขึ้นอยู่กับเหตุการณ์ในอนาคต ซึ่งอาจจะเกิดหรือไม่เกิดขึ้นก็ได้ จำนวนเงินอาจไม่ทราบแน่นอน แม้กระทั่งวันเวลาที่ไม่สามารถระบุได้อย่างชัดเจน สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้ให้คำจำกัดความของหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นไว้ว่า หมายถึง “รายการที่อาจจะเป็นพันธะผูกพันกิจการในอนาคต” FASB Statement No. 5 ได้ให้คำจำกัดความของคำ “Contingencies” ไว้ว่า “เป็นเงื่อนไข เป็นสถานการณ์ หรือเป็นสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับความไม่แน่นอนของกำไรที่อาจเกิดขึ้น (Gain contingencies) หรือขาดทุนที่อาจเกิดขึ้น (Loss contingencies) กับกิจการ หนี้สินที่เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากขาดทุนที่อาจเกิดขึ้นตามคำจำกัดความข้างต้นนี้ ถือเป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า”

### ลักษณะของหนี้สินที่อาจเกิดขึ้น

1. เป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในอนาคต โดยมีเหตุการณ์ในอดีตหรือปัจจุบันเป็นมูลฐาน ซึ่งอาจจะเกิดหรือไม่เกิดก็ได้
2. กำหนดจำนวนหนี้แน่นอนไม่ได้ต้องขึ้นอยู่กับเหตุการณ์

### รายการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า

1. ตัวเงินรับขายลด
2. การสลักหลังโอนตัว
3. ลูกหนี้ที่โอนไป
4. คดีความระหว่างการพิจารณา
5. การรับประกันคุณภาพสินค้าที่ออกสู่ตลาดใหม่
6. การประเมินภาษีย้อนหลัง
7. การค้าประกันหนี้
8. ข้อผูกมัดหรือเงื่อนไขตามสัญญาการสั่งซื้อ
9. สัญญาการจัดหาสินทรัพย์ถาวร

1. **ตัวเงินรับขายลด** เมื่อกิจการมีตัวเงินรับแต่ต้องการใช้เงินก่อนที่ตัวจะครบกำหนด จึงนำตัวเงินรับไปขายลดที่ธนาคาร แม้ว่าตัวเงินนี้จะไม่อยู่ในกิจการแล้วก็ตาม แต่ภาระผูกพันยังคงมีอยู่กับกิจการ จนกว่าธนาคารจะได้รับเงินตามตัวครบถ้วนแล้ว หากธนาคารไม่ได้รับเงินครบถ้วน กิจการจะต้องชดใช้เงินในธนาคารแทนผู้จ่ายเงิน ดังนั้น ระหว่างที่ได้นำตัวไปขายจนถึงวันครบกำหนด ภาระผูกพันได้เกิดขึ้น ซึ่งอาจมีหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าได้หากผู้จ่ายเงินไม่จ่ายเงินตามตัว

2. **การสลักหลังโอนตัว** ถ้ากิจการได้สลักหลังโอนสิทธิในการรับเงินตามตัวมอบให้บุคคลอื่น กิจการต้องรับผิดชอบหากผู้จ่ายเงินตามตัวไม่จ่ายเงินให้ ดังนั้น ระยะเวลานับแต่วันที่สลักหลังโอนตัว จนถึงวันครบกำหนดกิจการผู้สลักหลังโอนตัวเงินมีภาระผูกพันที่อาจต้องชดใช้เงินตามตัวซึ่งเป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า

3. **ลูกหนี้ที่โอนไป** การโอนลูกหนี้ไปให้บุคคลอื่นย่อมเป็นภาระผูกพันเช่นเดียวกับการนำตัวเงินรับไปขายลดและการสลักหลังโอนตัวเงิน เพราะหากลูกหนี้ไม่จ่ายเงินให้แก่ผู้รับโอนแล้วกิจการต้องชดใช้เงินแทนลูกหนี้ ดังนั้นจึงต้องแสดงภาระผูกพันนี้เป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นภายหน้าในงบดุล

4. **คดีความระหว่างการพิพาท** การถูกฟ้องร้องเป็นคดีความอาจต้องใช้เวลาพิจารณาคดียาวนาน ซึ่งไม่อาจทราบได้ว่ากิจการจะเป็นฝ่ายชนะหรือแพ้คดีจนกว่าการพิพาทจะเป็นที่สิ้นสุดแล้ว ดังนั้น ในช่วงเวลาระหว่างการพิจารณาคดีกิจการต้องแสดงรายการนี้เป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นภายหน้าในงบดุล

5. **การรับประกันคุณภาพสินค้าที่ออกสู่ตลาดใหม่** กิจการที่ออกผลิตภัณฑ์ใหม่จำหน่ายสู่ท้องตลาด อาจให้การรับประกันคุณภาพของสินค้าใหม่ เพื่อเป็นแรงดึงดูดใจให้ลูกค้าซื้อสินค้า ซึ่งอาจเป็นการคืนเงินให้ลูกค้าเมื่อซื้อสินค้าไปใช้แล้วไม่ถูกใจหรือใช้สินค้าแล้วไม่ได้ผลตามคำโฆษณา ซึ่งกิจการจะไม่ทราบว่า จะมีผู้นำสินค้าที่รับประกันนี้มาคืนมากน้อยเพียงใด จึงต้องแสดงรายการการรับประกันคุณภาพสินค้าที่ออกสู่ตลาดใหม่เป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในงบดุล

6. **การประเมินภาษีย้อนหลัง** หากกิจการอยู่ระหว่างการถูกประเมินภาษีย้อนหลังของกรมสรรพากร กิจการจะต้องคำนวณค่าภาษีที่ถูกประเมินนั้นขึ้นมา ซึ่งอาจมีจำนวนเงินเพิ่มและเบี้ยปรับตามอัตราที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ การถูกประเมินภาษีย้อนหลังนี้อาจเกิดขึ้นเนื่องจากกิจการเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้อง หรือมิได้นำส่งภาษีให้สรรพากร ซึ่งทางสรรพากรจะต้องใช้เวลาประเมินภาษีอยู่ช่วงหนึ่ง กิจการจึงต้องแสดงรายการนี้เป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า

7. **การค้าประกันหนี้** กิจการอาจทำการค้าประกันการกู้ยืมเงิน หรือการค้าประกันการออกเอกสารทางการค้าให้แก่บริษัทย่อย บริษัทในเครือ หรือบุคคลอื่น ซึ่งทำให้เกิดภาระผูกพันจนกว่าผู้กู้ค้าประกันจะชำระหนี้สินหมดสิ้นแล้ว ดังนั้นระหว่างที่ยังไม่ครบกำหนดชำระหนี้ กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าจากการค้าประกันหนี้ในงบดุลให้ชัดเจน

8. **ข้อมูลมัดหรือเงื่อนไขตามสัญญาการสั่งซื้อ** หากกิจการมีข้อมูลมัดหรือเงื่อนไขตามสัญญาการสั่งซื้อซึ่งยังเป็นภาระผูกพันต่อลูกค้า ก็ต้องเปิดเผยข้อมูลที่เป็นภาระผูกพันตามเงื่อนไขในสัญญาการสั่งซื้อในงบดุลโดยแสดงเป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังด้วย

9. **สัญญาการจัดหาสินทรัพย์ถาวร** ถ้ากิจการได้ทำสัญญารับเป็นผู้จัดหาหรือดำเนินการสร้างสินทรัพย์ถาวร ซึ่งมักมีระยะเวลากำหนดวันสิ้นสุดการจัดหาสินทรัพย์ถาวรไว้ หากกิจการคาดว่าจะอาจไม่สามารถจัดหาได้ภายในกำหนด หรือทำการสร้างสินทรัพย์ถาวรไม่แล้วเสร็จทันเวลาและจะต้องเสียค่าปรับตามที่สัญญาระบุไว้ก็ให้แสดงภาระผูกพันในการจัดหาสินทรัพย์ถาวรนี้เป็นหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังในงบดุลด้วย

### **การแสดงรายการหนี้สินหมุนเวียนที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังในงบดุล**

การแสดงรายการหนี้สินหมุนเวียนที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังในงบดุลสามารถแสดงได้ 4 วิธีดังนี้

1. แสดงในวงเล็บต่อท้ายรายการ
2. แสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
3. แสดงในงบดุลต่อจากหัวข้อหนี้สินหมุนเวียนโดยไม่ออกยอดรวมในช่องจำนวนเงิน
4. แสดงในส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นกำไรสะสมส่วนที่จัดสรร

#### **วิธีที่ 1** แสดงในวงเล็บต่อท้ายรายการ

วิธีนี้ใช้สำหรับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังซึ่งไม่มีข้อความหรือข้อมูลที่เปิดเผยมากมายเกินกว่าจะแสดงในวงเล็บต่อท้ายรายการบัญชีในงบดุลได้

#### **ตัวอย่างที่ 19** การแสดงหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังในวงเล็บต่อท้ายรายการ

บริษัท วาเลนติโน จำกัด  
งบดุล  
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2539  
สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

_____	XXXXX
_____	XXXXX
<b>ตัวเงินรับ (ค้ำประกันเงินกู้ยืมระยะสั้น 300,000 บาท)</b>	500,000
_____	XXXXX
_____	XXXXX

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

_____	XXXXX
<b>เงินกู้ระยะสั้น (ค้ำประกันด้วยตัวเงินรับ)</b>	300,000
_____	XXXXX
_____	XXXXX

**วิธีที่ 2** แสดงในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

รายการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าซึ่งมีข้อมูลที่ต้องเปิดเผยรายละเอียดเป็นข้อความจำนวนมาก ควรใช้การแสดงผลการผูกพันตามวิธีนี้ดีกว่าวิธีอื่น ๆ

**ตัวอย่างที่ 20** การแสดงหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

**หมายเหตุประกอบงบการเงิน**<sup>1</sup>

3.6 หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าและการผูกพัน

หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าและการผูกพัน ประกอบด้วยรายการที่สำคัญบางประการ ดังนี้

	31 ธันวาคม 2539	หน่วย : ล้านบาท
		31 ธันวาคม 2538
<b>เดบิตอร์ออฟโพรพิตี</b>	25,068.06	32,544.40
<b>การรับชัวร์ตัวเงิน</b>	7,536.87	6,042.13
<b>การค้ำประกันการกู้ยืมเงิน</b>	9,729.92	10,211.45
<b>การค้ำประกันอื่น ๆ</b>	51,546.80	47,592.72
<b>สัญญาซื้อเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า</b>	22,668.80	23,540.34
<b>สัญญาขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า</b>	4,614.22	5,751.63
<b>รวม</b>	<b>121,154.67</b>	<b>125,682.67</b>

(1) ธนาคารทหารไทย จำกัด (มหาชน) 2539, งบการเงิน, ในรายงานคณะกรรมการและบทกฤษฎีกา (กรุงเทพฯ), 18-19

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2539 ธนาคารได้ทำสัญญาก่อสร้างอาคารสำนักงานใหญ่ (ส่วนต่อเติม) จำนวนหลายสัญญาเป็นเงินประมาณ 233.48 ล้านบาท และธนาคารได้จ่ายเงินเพื่อการนี้ไปแล้ว เป็นเงินประมาณ 185.74 ล้านบาท  
 นอกจากนั้น ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2539 ธนาคารถูกดำเนินคดีจากการค้าประกันและอื่น ๆ อันเป็นวิบัติปฏิบัติโดยทั่วไปของ  
 ธุรกิจการธนาคารพาณิชย์ จำนวน 74 ราย จำนวนเงิน 691.18 ล้านบาท

**วิธีที่ 3** แสดงในงบดุลต่อจากหัวข้อหนี้สินหมุนเวียนโดยไม่ออกยอดรวม ในช่องจำนวนเงิน วิธีนี้จะแสดงรายการหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังแต่จะรายการหลังจากที่แสดงหนี้สินหมุนเวียนประเภทอื่น ๆ หมุดสิ้นและรวมยอดจำนวนเงินหนี้สินหมุนเวียนแล้ว โดยแสดงหัวข้อหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังแล้วต่อด้วยรายการต่าง ๆ ที่เป็นภาระผูกพัน ซึ่งอาจเกิดขึ้นในภายหลังที่ละรายการ จำนวนเงินรวมของหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังจะไม่นำไปรวมกับจำนวนเงินหนี้สินหมุนเวียนที่ทราบจำนวนเงินแน่นอน หนี้สินโดยประมาณและหนี้สินระยะยาว

**ตัวอย่างที่ 21** การแสดงหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลังโดยไม่ออกยอดรวมในช่องจำนวนเงิน

บริษัท จงกลณี จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2540

สินทรัพย์

\_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	12,500	
เจ้าหนี้การค้าและตัวเงินจ่าย	89,000	
ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	20,500	
หนี้ค่าสมนาคุณโดยประมาณ	<u>10,000</u>	
รวมหนี้สินหมุนเวียน		132,000

หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลัง

ภาษีเงินได้ถูกประเมิน	150,000	
คดีอยู่ระหว่างพิพากษา	50,000	
การค้าประกันหนี้	<u>100,000</u>	
รวมหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหลัง		<u>300,000</u>

**หนี้สินระยะยาว**

เงินกู้จำนวน	200,000
ตัวเงินจ่ายระยะยาว	<u>100,000</u>
รวมหนี้สินระยะยาว	<u>300,000</u>
รวมหนี้สินทั้งสิ้น	<u>432,000</u>

**วิธีที่ 4** แสดงในส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นกำไรสะสมที่จัดสรร

การแสดงหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าตามวิธีนี้ จะต้องมีการจัดสรรกำไรสะสมส่วนหนึ่งสำหรับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าตามจำนวนเงินที่เป็นภาระผูกพันและอาจต้องชำระต่อผู้เกี่ยวข้องในอนาคต โดยถือว่ากำไรสะสมที่จัดสรรไว้เป็นส่วนหนึ่งในส่วนของผู้ถือหุ้น

**ตัวอย่างที่ 22** การแสดงหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าในส่วนของผู้ถือหุ้น

สมมติข้อมูลจากตัวอย่างที่ 21 ของบริษัท จงกลณี คณะกรรมการบริษัทมีมติให้จัดสรรกำไรสะสมส่วนหนึ่งเป็นสำรองเมื่อหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้าจำนวนเงิน 300,000 บาท การแสดงรายการในงบดุลจะปรากฏดังนี้

บริษัท จงกลณี จำกัด  
 งบดุล  
 ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2540  
 สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

_____	XXXX
_____	XXX
_____	XXX
_____	XXXX

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

_____	XXX
_____	XXX
_____	XXX

## ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนเรือนหุ้น	_____	
	_____	
	_____	XXX
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ		XXX
กำไรสะสม		
จัดสรรแล้ว :		
สำรองตามกฎหมาย	xxx	
สำรองเพื่อการขยายงาน	xxx	
สำรองเผื่อหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้า	300,000	
	xxx	
ไม่จัดสรร :	xxx	xxx
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น		xxx
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		xxx

## การแสดงรายการหนี้สินหมุนเวียนในงบดุล

การแสดงรายการหนี้สินหมุนเวียนที่ทราบจำนวนเงินแน่นอนและหนี้สินโดยประมาณในงบดุล ให้แยกแสดงรายการเรียงตามลำดับการชำระหนี้หรือตามลำดับจำนวนเงินมากไปหาน้อย โดยไม่นำสินทรัพย์หมุนเวียนหักกับหนี้สินหมุนเวียนแม้ว่าจะมีส่วนของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องอยู่กับหนี้สินก็ตาม สำหรับการแสดงหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นในภายหน้านั้นขึ้นอยู่กับวิธีการที่เลือกใช้ซึ่งได้กล่าวมาแล้วข้างต้น จากการสำรวจงบการเงินของต่างประเทศระหว่างปี ค.ศ. 1983-1984 พบว่าบริษัทต่างประเทศส่วนใหญ่จะแสดงรายการหนี้สินหมุนเวียนเริ่มจากตัวเงินจ่ายโดยไม่สนใจว่าจำนวนเงินจะมากหรือน้อย รายการต่อมาเป็นบัญชีเจ้าหนี้ และแสดงรายการสุดท้ายด้วยบัญชีหนี้ระยะยาวที่ครบกำหนดในงวดบัญชีปัจจุบัน สำหรับในประเทศไทยการแสดงรายการหนี้สินหมุนเวียนส่วนใหญ่มักเรียงตามลำดับการชำระหนี้ ดังตัวอย่างต่อไปนี้

บริษัท กรรมการันต์ จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2540

สินทรัพย์

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

เงินเบิกเกินบัญชี	XX
ตัวเงินจ่าย	XX
เจ้าหนี้การค้า	XX
เงินปันผลค้างจ่าย	XX
ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	XX
รายได้รับล่วงหน้า	XX
หนี้สินระยะยาวส่วนที่ครบกำหนดในงวดบัญชีปัจจุบัน	XX

รวมหนี้สินหมุนเวียน

XXX

หนี้สินระยะยาว

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

ส่วนของผู้ถือหุ้น

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

หนี้สินหมุนเวียนรายการใดที่มีสินทรัพย์หมุนเวียนประกันไว้ จะต้องเปิดเผยให้ทราบในหมายเหตุต่อท้ายงบการเงิน หรืออาจเปิดเผยไว้ในวงเล็บต่อท้ายรายการ ถ้าหนี้สินหมุนเวียนรายการใดสามารถเลื่อนเวลากำหนดชำระคืนต่อไปได้ก็ควรเปิดเผยให้ทราบเช่นเดียวกัน หนี้สินระยะยาวที่ครบกำหนดชำระในช่วงบัญชีปัจจุบันหากชำระด้วยสินทรัพย์อื่นที่ไม่ใช่สินทรัพย์หมุนเวียน เช่น ชำระด้วยเงินสดจากกองทุนจม (Sinking fund cash) ก็ไม่ให้นำมาแสดงเป็นหนี้สินหมุนเวียนเพราะจะทำให้ฐานะการเงินในส่วนของเงินทุนหมุนเวียน (Working Capital) ผิดไปจากความจริง