

บทที่ 12

การบัญชีสำหรับกิจการที่ประสบปัญหาการเงิน (Insolvency-Liquidation and Reorganization)

กิจการที่จัดตั้งขึ้นมาแล้วมีเป้าหมายที่จะดำเนินงานต่อไปเรื่อยๆ (Going Concern) แต่เมื่อมีปัญหาในการดำเนินงานประสบภาวะขาดทุนอย่างต่อเนื่อง มีหนี้สินล้นพ้นตัว ซึ่งอาจจากผลกระทบของเศรษฐกิจภายนอกกิจการ หรืออาจเกิดจากความผิดพลาดในการบริหารงานของกิจการเองก็ตาม กิจการเหล่านั้นล้วนตกอยู่ในที่หนึ่งเดียวกัน คือ “กิจการที่ประสบปัญหาทางการเงิน” ความยุ่งยากในการส่งภาระหนี้สินของกิจการ อาจมิใช่แค่การขอเจรจากับเจ้าหนี้เพื่อขอผ่อนปรนเงื่อนไขการชำระหนี้ที่เรียกว่า “การปรับโครงสร้างหนี้” ดังที่กล่าวแล้วในหน่วยที่ 11 เรื่อง การปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา แต่ความซับซ้อนของปัญหาของกิจการที่ประสบปัญหาทางการเงินนั้น เกี่ยวข้องกับกลุ่มบุคคลหลายกลุ่ม ไม่ว่าจะเป็น เจ้าหนี้ทุกรายของกิจการ ศาล บุคคลที่ศาลแต่งตั้งขึ้นมาเพื่อรักษาผลประโยชน์ของเจ้าหนี้ เรียกว่า “ผู้พิทักษ์ทรัพย์” หรือ “ผู้ดูแลทรัพย์สิน” และผู้ถือหุ้นของกิจการเอง ดังจะกล่าวในรายละเอียดดังต่อไปนี้

ในหน่วยเรียนนี้ จะกล่าวถึงวิธีการทางบัญชีสำหรับกิจการที่ประสบปัญหาทางการเงิน และอยู่ในภาวะที่ต้องแสดงสถานะทางการเงินของกิจการ เพื่อพิจารณาว่าจะได้ดำเนินงานต่อหรือชำระบัญชีเพื่อเลิกกิจการไป อีกทั้งเจ้าหนี้ที่ทราบสถานะทางการเงินของกิจการแล้วจะได้ดำเนินการเรียกร้องชำระหนี้ตามสิทธิต่อไป โดยมีลำดับขั้นในการศึกษาดังต่อไปนี้

1. งบแสดงสถานะกิจการ (Statement of Affairs)
2. การบัญชีสำหรับผู้ดูแลทรัพย์สิน (Trustee Accounting)
3. งบแสดงการชำระบัญชี (Realization and Liquidation Account)

งบแสดงสถานะกิจการ (Statement of Affairs)

จากหนังสือ “ศัพท์บัญชี” โดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้นิยามว่า “งบแสดงสถานะกิจการ” หมายถึง “รายงานการเงินที่แสดงสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการที่ประมาณขึ้นตามมูลค่าชำระบัญชีรวมทั้งส่วนของผู้ถือหุ้นโดยปกติซึ่งจะถูกจัดทำเมื่อกิจการมีหนี้สินล้นพ้นตัว” จากนิยามศัพท์ข้างต้น จะเห็นว่างบชำระบัญชีจำเป็นต่อกิจการอย่างยิ่งเมื่อกิจการมีหนี้สินล้นพ้นตัวเนื่องจากกิจการต้องใช้ในการพิจารณาความอยู่รอดในอนาคต ว่ากิจการควรขอประนอมหนี้เพื่อดำเนินงานต่อ หรือจะเลิกกิจการไป ในขณะที่เจ้าหนี้เองต้องพิจารณาความสามารถในการชำระหนี้ของกิจการว่าจะฟ้องร้องดำเนินคดี หรือผ่อนปรนเงื่อนไขการชำระหนี้ให้อาจกล่าวได้ว่างบแสดง

สถานะกิจการ มิได้ใช้ข้อสมมติฐานด้านการบัญชีในเรื่องหลักการดำเนินงานต่อเนื่อง (Going Concern) โดยพบได้จากรายการสินทรัพย์ทุกรายการของงบชำระบัญชีต้องแสดงด้วยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ (Estimated Realizable Values) เนื่องจากต้องมีการจำหน่ายไปและนำเงินมาชำระหนี้สินในอนาคต เรียกเกณฑ์นี้ว่า เกณฑ์การเลิกกิจการ (Liquidating Concern)

การจัดทำงบแสดงสถานะกิจการ

เมื่อจะจัดทำงบแสดงสถานะกิจการผู้จัดทำควรต้องมีงบแสดงฐานะการเงินที่ปรับปรุงแล้วและข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับของสินทรัพย์แต่ละชนิด รวมถึงภาระผูกพันหรือค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในระหว่างการจัดชำระบัญชีซึ่งยังไม่ได้แสดงรวมอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินหลังจากนั้นจึงเริ่มดำเนินการจัดประเภทสินทรัพย์ และหนี้สินตามสถานการณ์ค่าประกันดังนี้

1. การจัดประเภทด้านสินทรัพย์

จะพิจารณาจากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับหากต้องขายสินทรัพย์ในวันนี้จะเพียงพอต่อการชำระหนี้ที่ไปค้ำประกันไว้หรือไม่ แบ่งได้ดังนี้

- 1.1 **สินทรัพย์ที่นำไปค้ำประกันหนี้สินได้เต็มจำนวน (Assets pledged with Fully Secured Creditors)** หมายถึงมูลค่าที่คาดว่าจะรับของสินทรัพย์เท่ากับหรือสูงกว่าจำนวนหนี้สินที่สินทรัพย์นั้นไปค้ำประกันไว้
หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับของสินทรัพย์สูงกว่าจำนวนหนี้สินฯ จะสามารถนำมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับที่เหลืออยู่ไปชำระหนี้ที่ไม่มีหลักประกันได้
- 1.2 **สินทรัพย์ที่นำไปค้ำประกันหนี้สินได้บางส่วน (Assets pledged with Partially Secured Creditors)** หมายถึง มูลค่าจะได้รับของสินทรัพย์ต่ำกว่าจำนวนหนี้สินที่สินทรัพย์นั้นไปค้ำประกันไว้
- 1.3 **สินทรัพย์ที่ไม่เป็นหลักประกัน (Free Assets Available to Unsecured Creditors)** หมายถึง สินทรัพย์ที่สามารถนำไปชำระหนี้ที่ไม่มีหลักประกันได้ทันที เนื่องจากไม่ได้นำไปค้ำประกันหนี้สินใดๆ

2. การจัดประเภทด้านหนี้สิน

จะพิจารณาจากลำดับชั้นของสิทธิในการเรียกร้องให้ชำระหนี้ ก่อนหรือหลังตามกฎหมายแบ่งได้ดังนี้

- 2.1 **หนี้สินที่มีหลักประกันเต็มจำนวน (Fully Secured Creditors)** หมายถึง หนี้สินที่ได้รับการค้ำประกันจากสินทรัพย์ซึ่งมีมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับเท่ากับ หรือสูงกว่าจำนวนหนี้สินนั้น

- 2.2 **หนี้สินที่มีหลักประกันบางส่วน (Partially Secured Creditors)** หมายถึง หนี้สินที่ได้รับการค้ำประกันจากสินทรัพย์ซึ่งมีมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับต่ำกว่าจำนวนหนี้สินนั้น
- หนี้สินส่วนที่ไม่มีสินทรัพย์ค้ำประกัน (ที่เหลืออยู่) นั้น จะต้องจัดไว้ในประเภทที่ไม่มีหลักการค้ำประกันและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อน
- 2.3 **หนี้สินที่ไม่มีหลักประกัน (Unsecured Creditors)** หมายถึง หนี้สินที่ไม่มีการนำสินทรัพย์มาค้ำประกัน ดังนั้น จึงไม่มีสิทธิได้รับชำระหนี้ก่อนรายการหนี้สินที่มีการนำสินทรัพย์มาค้ำประกัน หนี้สินประเภทนี้สามารถแบ่งตามสิทธิที่ได้รับชำระหนี้สินก่อนหลัง ดังนี้
- 2.3.1 หนี้สินที่ไม่มีหลักประกันและมีสิทธิได้รับชำระก่อน (Unsecured Creditors with Priority) หนี้สินประเภทนี้แม้จะไม่มีหลักการประกัน แต่มีสิทธิได้รับชำระก่อนตามกฎหมาย เช่น รายการค่าใช้จ่ายค้ำจ่ายต่างๆ รวมถึงค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นระหว่างการชำระบัญชีด้วย
- 2.3.2 หนี้สินที่ไม่มีหลักประกันและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อน (Unsecured Creditors without Priority) หนี้สินประเภทนี้จะไม่มีความสิทธิได้รับชำระหนี้ก่อน เนื่องจากมีกำหนดเวลาที่ต้องชำระหนี้ที่ชัดเจนอยู่แล้ว เช่น เจ้าหนี้การค้า ตัวเงินจ่าย เงินกู้ หนี้กู้ เป็นต้น

รูปแบบงบแสดงสถานะกิจการ

บริษัท จำกัด

งบแสดงสถานะกิจการ

ณ วันที่

บาท

ราคา ตาม บัญชี (1)	รายการสินทรัพย์ (2)	มูลค่า ที่ คาดว่าจะ ได้รับ (3)	หนี้สินที่มี หลักประกัน โดยประมาณ (4)	มูลค่าที่ ประมาณว่าจะ ได้รับเพื่อ ชำระหนี้ที่ไม่มี หลักประกัน (5)=(3)-(4)	กำไรขาดทุน โดยประมาณ จากการ จำหน่าย สินทรัพย์ (6)=(3)-(1)
	สินทรัพย์ค้ำประกันหนี้ได้เต็ม จำนวน				
	สินทรัพย์ค้ำประกันหนี้ได้บางส่วน				
	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นหลักประกัน				
	มูลค่าที่ชำระหนี้ไม่มีหลักประกัน หัก หนี้ไม่มีหลักประกันที่มีสิทธิก่อน				
	มูลค่าที่จะชำระหนี้ไม่มีหลักประกัน และไม่มีสิทธิก่อน				
	ประมาณการขาดชำระหนี้สิน				

บริษัท จำกัด

งบแสดงสถานะกิจการ (ต่อ)

ณ วันที่

บาท

ราคาตาม บัญชี (1)	รายการหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น (2)	จำนวนที่มี หลักประกัน โดยประมาณ (3)	หนี้สินที่ไม่มีหลักประกัน	
			มีสิทธิได้รับ ชำระก่อน (4)	ไม่มีสิทธิ ได้รับชำระ ก่อน (5)
	หนี้สินที่มีสินทรัพย์ค้ำประกันเต็มจำนวน			
	หนี้สินที่มีสินทรัพย์ค้ำประกันบางส่วน			
	หนี้สินที่ไม่มีสินทรัพย์ค้ำแต่มีสิทธิได้รับชำระ ก่อน			
	หนี้สินที่ไม่มีสินทรัพย์ค้ำและไม่มีสิทธิ ได้รับชำระก่อน			
	ส่วนของผู้ถือหุ้น			

ส่วนประกอบงบแสดงสถานะกิจการด้านสินทรัพย์

ช่องที่ 1 ราคาตามบัญชี (Book Value) ในช่องนี้จะนำราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินมาใส่ให้ตรงกับช่องรายการสินทรัพย์ที่ได้มีการจัดประเภทใหม่ตามรายการในช่องที่ 2 โดยสินทรัพย์ที่มีการจัดประเภทใหม่แล้ว บางชนิดอาจแบ่งนำที่ค่าประกันหนี้ได้เต็มจำนวน หรือ ค่าประกันหนี้ได้บางส่วนแล้ว ส่วนที่เหลือก็ต้องนำไปแสดงไว้ในส่วนของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นหลักประกันด้วย

ช่องที่ 2 รายการสินทรัพย์ (Assets) ในช่องนี้จะระบุชื่อบัญชีสินทรัพย์ ให้สอดคล้องช่องราคาตามบัญชี โดยจะมีการแบ่งประเภทของสินทรัพย์ใหม่ตามสถานะของสินทรัพย์ซึ่งนำไปค่าประกันหนี้สิน ดังกล่าวข้างต้น

ช่องที่ 3 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ (Estimated Realizable Value) ในช่องนี้จะแสดงมูลค่าโดยประมาณที่คาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นๆ

ช่องที่ 4 หนี้สินที่มีหลักประกันโดยประมาณ (Estimated Secured Creditors) จำนวนในช่องนี้จะถูกแบ่งวิธีการบันทึกเป็น 2 ลักษณะตามประเภทของสินทรัพย์ดังนี้

- สินทรัพย์ที่นำไปค้ำประกันหนี้สินได้เต็มจำนวน จะบันทึกด้วยราคาตามบัญชีของหนี้สินที่มีสินทรัพย์นี้ค้ำประกันอยู่เท่านั้น
- สินทรัพย์ที่นำไปค้ำประกันหนี้สินได้บางส่วน จะบันทึกด้วยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น (จำนวนเดียวกันกับช่องที่ 3)

ช่องที่ 5 มูลค่าที่ประมาณว่าจะได้รับเพื่อชำระหนี้สินที่ไม่มีหลักประกัน (Estimated Amount Available for Unsecured Creditors) จำนวนเงินในช่องนี้จะถูกแบ่งวิธีการบันทึกเป็น 2 ลักษณะตามประเภทของสินทรัพย์ดังนี้

- สินทรัพย์ที่นำไปค้ำประกันหนี้สินได้เต็มจำนวน จะบันทึกด้วยยอดผลต่างระหว่าง มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ (ช่องที่ 3) กับหนี้สินที่มีหลักประกันโดยประมาณ (ช่องที่ 4)
- สินทรัพย์ที่ไม่เป็นหลักประกัน จะบันทึกด้วยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น (จำนวนเดียวกันกับช่องที่ 3)

ผลรวมของช่องที่ 5 เป็นมูลค่าที่ประมาณว่าจะได้รับของสินทรัพย์ในส่วนที่ไม่ได้นำไปค้ำประกันหนี้สิน และจะต้องนำไปชำระหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันต่อไป โดยเมื่อนำหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันแต่มีสิทธิได้รับชำระก่อนมาหักออกแล้ว ผลลัพธ์ที่ได้ คือมูลค่าของสินทรัพย์ที่จะต้องนำไปจ่ายชำระหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อนในลำดับสุดท้าย แต่ถ้ามูลค่าของสินทรัพย์ที่เหลืออยู่ไม่พอจ่ายชำระหนี้สินก็ต้องแสดงเป็น “ประมาณการเงินขาดชำระหนี้สิน” (Estimated Deficiency) ซึ่งเป็นจำนวนเงินที่ทำให้ยอดรวมของมูลค่าที่ประมาณว่าจะได้รับเพื่อชำระหนี้สินที่ไม่มีหลักประกัน (ช่องที่ 5 ทางด้านสินทรัพย์) เท่ากับยอดรวมของหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อน (ช่องที่ 5 ทางด้านหนี้สิน)

ช่องที่ 6 กำไร (ขาดทุน) โดยประมาณจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (Estimated Gain or (Loss) on Liquidation) ในช่องนี้จะแสดงผลต่างระหว่าง ราคาตามบัญชี (ช่องที่ 1) กับ มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ (ช่องที่ 3)

ส่วนประกอบแสดงสถานะกิจการด้านหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น

ช่องที่ 1 ราคาตามบัญชี (Book Value) ในช่องนี้จะนำราคาตามบัญชีของหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินมาใส่ให้ตรงกับช่องรายการหนี้สินตามที่ได้มีการจัดประเภทใหม่ตามรายการในช่องที่ 2

ช่องที่ 2 รายการหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น (Liabilities and Owners' Equity) ในช่องนี้จะระบุรายชื่อบัญชีหนี้สินโดยจะมีการจัดประเภทตามลำดับขั้นของสิทธิในการเรียกร้องให้ชำระหนี้ก่อนหรือตามกฎหมายดังกล่าวข้างต้น และส่วนของผู้ถือหุ้นจะมีการแสดงรายการในลักษณะเดียวกับงบแสดงฐานะการเงิน

ช่องที่ 3 จำนวนที่มีหลักประกันโดยประมาณ (Estimated Secured Amount) จำนวนเงินในช่องนี้จะถูกแบ่งวิธีการบันทึกเป็น 2 ลักษณะตามประเภทของหนี้สินดังนี้

- หนี้สินที่มีหลักประกันเต็มจำนวน จะบันทึกด้วยราคาตามบัญชีของหนี้ (จำนวนเดียวกันกับช่องที่ 4 ด้านสินทรัพย์)
- หนี้สินที่มีหลักประกันบางส่วน จะบันทึกด้วยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ที่นำมาค้ำประกันหนี้สิน (จำนวนเดียวกันกับช่องที่ 4 ด้านสินทรัพย์)

ช่องที่ 4 หนี้สินที่ไม่มีหลักประกันโดยประมาณและมีสิทธิได้รับชำระก่อน (Estimated Unsecured Creditors without Priority) จำนวนเงินในช่องนี้จะบันทึกด้วยราคาตามบัญชีของหนี้สินนั้น (จำนวนเดียวกันกับช่องที่ 1)

ช่องที่ 5 หนี้สินที่ไม่มีหลักประกันโดยประมาณและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อน (Estimated Unsecured Creditors without Priority) จำนวนเงินในช่องนี้จะถูกแบ่งวิธีการบันทึกเป็น 2 ลักษณะตามประเภทของหนี้สินดังนี้

- หนี้สินที่มีหลักประกันบางส่วน จะบันทึกด้วยยอดผลต่างระหว่างราคาตามบัญชี (ช่องที่ 1) กับจำนวนที่มีหลักประกันโดยประมาณ (ช่องที่ 3)
- หนี้สินที่ไม่มีหลักประกัน จะบันทึกด้วยราคาตามบัญชีของหนี้สินนั้น (จำนวนเดียวกันกับช่องที่ 1)

หลังจากนำรายการในงบแสดงฐานะการเงินทั้งหมดมาใส่ไว้ในช่องต่างๆ ของงบแสดงสถานะของกิจการแล้ว จากนั้นจะรวมจำนวนเงินในช่องแต่ละช่องทางด้านสินทรัพย์ และด้านหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น ดังตัวอย่างดังต่อไปนี้

ตัวอย่างที่ 1 งบแสดงสถานะกิจการ

บริษัทใจสู้ จำกัด ประสบภาวะขาดทุนอย่างต่อเนื่องจนมีหนี้สินล้นพ้น บริษัทต้องจัดทำงบแสดงสถานะกิจการ เพื่อชี้แจงสถานการณ์ของบริษัทต่อเจ้าหนี้ งบแสดงฐานะการเงิน ณ 30 มิถุนายน 25x1 มีดังต่อไปนี้

สินทรัพย์		หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
เงินสด	6,340	ตัวเงินจ่าย		389,000
ลูกหนี้การค้า	286,580	เจ้าหนี้การค้า		231,700
สินค้าคงเหลือ	13,890	ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย		31,500
ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า	15,600	ทุนเรือนหุ้น	600,000	
ยานพาหนะ(สุทธิ)	<u>575,400</u>	ขาดทุนสะสม	(254,390)	<u>245,610</u>
รวม	<u>897,810</u>	รวม		<u>897,810</u>

ข้อมูลเพิ่มเติม

- บริษัทนำลูกหนี้ 200,000 บาท ซึ่งคาดว่าจะเก็บเงินได้ 189,000 บาท ไปค้าประกันตัวเงินจ่าย มูลค่า 200,000 บาท ลูกหนี้ส่วนที่เหลือคาดว่าจะเก็บเงินได้ 71,580 บาท
- สินค้าคงเหลือคาดว่าจะขายได้ในราคา 15,000 บาท
- บริษัทจะได้ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้าคืนจากบริษัทประกันภัย 9,600 บาท
- บริษัทนำยานพาหนะราคาตามบัญชี 300,000 บาท ราคาตลาด 250,000 บาท ไปค้าประกัน เจ้าหนี้การค้า ยานพาหนะส่วนที่เหลือ คาดว่าจะสามารถจะขายได้ในราคา 100,000 บาท

บริษัท ใจสู้ จำกัด
งบแสดงสถานะกิจการ
ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25x1

ราคาตาม บัญชี (1)	รายการสินทรัพย์ (2)	มูลค่าที่คาด ว่าจะได้รับ (3)	หนี้สินที่มี หลักประกัน โดยประมาณ (4)	มูลค่าที่คาด ว่าจะได้รับ เพื่อชำระหนี้ ที่ไม่มี หลักประกัน (5)= (3)- (4)	กำไรขาดทุน โดยประมาณ จากการ จำหน่าย สินทรัพย์ (6)= (3)-(1)
300,000	สินทรัพย์ค้ำประกันหนี้ได้เต็มจำนวน ยานพาหนะ	250,000	231,700	18,300	(50,000)
200,000	สินทรัพย์ค้ำประกันหนี้บางส่วน ลูกหนี้การค้า	189,000	189,000		(11,000)
6,340	สินทรัพย์ที่ไม่ได้ค้ำประกันหนี้ เงินสด	6,340		6,340	
86,580	ลูกหนี้การค้า	71,580		71,580	(15,000)
13,890	สินค้าคงเหลือ	15,000		15,000	1,110
15,600	ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า	9,600		9,600	(6,000)
275,400	ยานพาหนะ	100,000		100,000	(175,400)
				220,820	
				(31,500)	
	มูลค่าที่จะชำระหนี้สินไม่มีหลักประกัน หัก หนี้ไม่มีหลักประกันที่มีสิทธิก่อน			189,320	
	มูลค่าที่จะชำระหนี้ไม่มีหลักประกัน และไม่มีสิทธิก่อน			10,680	
897,810	ประมาณการเงินขาดชำระหนี้สิน	641,520	420,700	200,000	(256,290)

บริษัท ใจสู้ จำกัด
งบแสดงฐานะกิจการ (ต่อ)
ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25x1

ราคาตาม บัญชี (1)	รายการหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น (2)	จำนวนที่มี หลักประกัน โดยประมาณ (3)	หนี้สินที่ไม่มีหลักประกัน โดยประมาณและ	
			มีสิทธิได้รับ ชำระก่อน (4)	ไม่มีสิทธิได้รับ ชำระก่อน (5)
231,700	หนี้สินที่มีสินทรัพย์ค้ำประกันเต็มจำนวน เจ้าหนี้การค้า	231,700		
200,000	หนี้สินที่มีสินทรัพย์ค้ำประกันบางส่วน ตัวเงินจ่าย	189,000		
31,500	หนี้สินที่ไม่มีสินทรัพย์ค้ำแต่สิทธิได้รับชำระก่อน ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย			
652,200		420,700	31,500	200,000
600,000 (354,390)	ส่วนของผู้ถือหุ้น ทุนเรือนหุ้น ขาดทุนสะสม			
897,810				

การคำนวณอัตราส่วนของความสามารถในการชำระหนี้สินที่ไม่มีหลักประกัน

อัตราส่วนนี้จะช่วยให้เจ้าหนี้ที่ถูกต้องประเภทเป็นหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันและไม่มีสิทธิได้รับชำระหนี้ก่อน ทราบโอกาสในการได้รับชำระหนี้จากกิจการ โดยคำนวณได้ดังนี้ “มูลค่าที่ประมาณว่าจะได้รับเพื่อจ่ายหนี้สินที่ไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อน” (ทางด้านสินทรัพย์) หารด้วย “หนี้สินที่ไม่มีหลักประกันโดยประมาณและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อน” (ช่องที่ 5 ทางด้านหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น)

จากงบแสดงสถานะกิจการ ตามตัวอย่างที่ 1 จะคำนวณอัตราส่วนความสามารถในการชำระหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อนได้ดังนี้

$$\begin{aligned}
 &= \frac{\text{มูลค่าที่ประมาณว่าจะได้รับเพื่อจ่ายหนี้สินที่ไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อน}}{\text{หนี้สินที่ไม่มีหลักประกันโดยประมาณและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อน}} \\
 &= \frac{189,320}{200,000} \\
 &= 0.9466 \times 100 \\
 &= 94.66\%
 \end{aligned}$$

จากตัวอย่างดังกล่าว จะอธิบายได้ว่ามูลค่าของหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันโดยประมาณและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อนจำนวน 100 บาท จะมีโอกาสได้รับชำระหนี้คืนโดยประมาณ 94.66 บาท

การพิสูจน์ความถูกต้องของงบแสดงสถานะกิจการ

การทดสอบการบวกตัวเลข จะสามารถตรวจสอบความถูกต้องและความครบถ้วนในการจัดทำงบแสดงสถานะกิจการได้ โดยทั่วไป การตรวจสอบการบวกตัวเลขในงบแสดงสถานะกิจการจะแบ่งได้ดังนี้

1. ตรวจสอบยอดรวมกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์ (ช่องที่ 6 ด้ายสินทรัพย์) = ยอดรวมของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ (ช่องที่ 3 ด้ายสินทรัพย์) - ยอดรวมของราคาตามบัญชี (ช่องที่ 1 ด้ายสินทรัพย์)

ดังนั้น จากตัวอย่างที่ 1 จะตรวจสอบได้ ดังนี้

$$(256,290) = 641,520 - 897,810$$

2. ตรวจสอบยอดรวมตามบัญชีของหนี้สิน (ช่องที่ 1 ด้านหนี้สิน) = ยอดรวมของหนี้สินที่มีหลักประกันโดยประมาณ (ช่องที่ 3 ด้านหนี้สิน) + ยอดรวมของช่องหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันโดยประมาณและมีสิทธิได้รับชำระก่อน (ช่องที่ 4 ด้านหนี้สิน) + ยอดรวมของหนี้สินที่ไม่มีหลักประกันโดยประมาณและไม่มีสิทธิได้รับชำระก่อน (ช่องที่ 5 ด้านหนี้สิน)

ดังนั้น จากตัวอย่างที่ 1 จะตรวจสอบได้ ดังนี้

$$652,200 = 420,700 + 31,500 + 200,000$$

3. ตรวจสอบยอดประมาณการเงินขาดชำระหนี้สิน = ยอดรวมของราคาตามบัญชีของหนี้สิน (ช่องที่1-ด้านหนี้สิน)-ยอดรวมของมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ (ช่องที่3 ด้านสินทรัพย์)

ดังนั้น จากตัวอย่างที่1 จะตรวจสอบได้ ดังนี้

$$10,680 = 652,200 - 641,520$$

ประมาณการกำไร(ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์

จากการตรวจสอบยอดประมาณการเงินขาดชำระหนี้สินในข้อที่ 3 นั้นย่อมแสดงให้เห็นว่า เหตุที่ทำให้เกิดการประมาณการเงินขาดชำระหนี้สินนั้นเกิดจาก การจำหน่ายสินทรัพย์ได้ในราคาต่ำจนไม่เงินไม่เพียงพอที่จะไปชำระหนี้สินที่ค้างอยู่ทั้งหมดได้ อีกทั้ง บางครั้งเกิดค่าใช้จ่ายขึ้นในระหว่างการชำระบัญชี ก็มีส่วนให้จำนวนเงินของกิจการลดลงได้ เพื่อช่วยให้กิจการเห็นภาพที่ชัดเจนจึงมีการจัดทำ “ประมาณการกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์” ขึ้น

การจัดทำการประมาณกำไร(ขาดทุน)จากการจำหน่ายสินทรัพย์ นั้น จัดทำโดยใช้ข้อมูลในงบแสดงสถานะกิจการ ช่องกำไรขาดทุนโดยประมาณจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (ช่องที่ 6 ด้านสินทรัพย์) มาแสดงรายการโดยการจัดประเภทเป็น “ประมาณการขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์” และ “ประมาณการกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์”ในรูปแบบรายงานโดยให้มีส่วนของผู้ถือหุ้นมาแสดงร่วมกับประมาณการกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ ซึ่งผลต่างของทั้ง 2 ประมาณการดังกล่าวข้างต้น จะเท่ากับ “ประมาณการเงินขาดชำระหนี้สิน”พอดี

จากงบแสดงสถานะกิจการในตัวอย่าง 1 จะนำมาจัดทำประมาณกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์ ได้ดังนี้

บริษัท ใจสู้ จำกัด
ประมาณการกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์
วันที่ 30 มิถุนายน 25x1

ประมาณการขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์	
ลูกหนี้การค้า	26,000
ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า	6,000
ยานพาหนะ	<u>225,400</u>
รวม	<u>257,400</u>
ประมาณกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	
สินค้าคงเหลือ	1,110
ทุนเรือนหุ้น	600,000
ขาดทุนสะสม	(354,390)
ประมาณการเงินขาดชำระหนี้สิน	<u>10,680</u>
รวม	<u>257,400</u>

อาจกล่าวได้ว่า ประมาณการกำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์ข้างต้นนั้น เป็นการนำเสนอที่มาของประมาณการเงินขาดชำระหนี้สิน ในรูปแบบของรายงานที่มียอดรวมเท่ากัน (Balance) ทำให้ยอดประมาณการเงินขาดชำระหนี้สินไม่มีความโดดเด่นในรายงานดังกล่าวจึงมีรูปแบบการนำเสนอที่มาของประมาณการเงินขาดชำระหนี้สิน อีกรูปแบบหนึ่งเพื่อให้มองเห็นยอดประมาณการเงินขาดชำระหนี้สินที่ชัดเจนขึ้น นั่นคือ “งบแสดงฐานะเงินขาด” (Deficiency Statement) ซึ่งบนี้มึวิธีการจัดทำคล้ายกับประมาณการกำไร(ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์ เพียงแต่ เปลี่ยนจากการนำเสนอในรูปแบบของรายงานที่มียอดรวมเท่ากัน เป็นการนำ 2 ประมาณการดังกล่าวข้างต้นมาหักกันและหักด้วยส่วนของผู้ถือหุ้นอีกครั้งหนึ่ง บรรทัดสุดท้ายของงบนี้จึงแสดงยอดประมาณการเงินขาดชำระหนี้สิน ซึ่งแสดงได้ดังนี้

บริษัท ใจสู้จำกัด
งบแสดงฐานะเงินขาด
วันที่ 30 มิถุนายน 25x1

ประมาณการขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์		
ลูกหนี้การค้า		26,000
ค่าเบี้ยประกันจ่ายล่วงหน้า		6,000
ยานพาหนะ		<u>225,400</u>
รวม		257,400
หัก ประมาณการกำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์		
สินค้าคงเหลือ		(1,110)
ประมาณการขาดทุนสุทธิ		<u>(256,290)</u>
หัก ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น	600,000	
ขาดทุนสะสม	(354,390)	<u>(245,610)</u>
ประมาณการเงินขาดชำระหนี้สิน		<u>(10,680)</u>

การบัญชีสำหรับผู้ดูแลทรัพย์สิน (Trustee Accounting)

เมื่อกิจการประสบปัญหาทางการเงินอย่างรุนแรง เจ้าหนี้อาจรวมตัวกันฟ้องต่อศาลให้แต่งตั้ง “ผู้พิทักษ์ทรัพย์” (Receiver) หรือในต่างประเทศเรียกว่า “ผู้ดูแลสินทรัพย์” (Trustee) ขึ้นเพื่อช่วยคุ้มครองสิทธิ หรือปกป้องผลประโยชน์ให้กับธนาคารเจ้าหนี้ของกิจการและบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้อง โดยผู้พิทักษ์จะทำหน้าที่กอบกู้สถานะกิจการของกิจการให้ดำรงอยู่เพื่อชำระหนี้ให้แก่บรรดาเจ้าหนี้ให้เสร็จสิ้นหลังจากนั้นจึงชำระบัญชีเลิกกิจการไป หรืออาจช่วยให้สถานการณ์ทางการเงินของกิจการดีขึ้น และสามารถดำเนินงานต่อไปได้อย่างปกติ

ขั้นตอนการจัดทำบัญชีของผู้พิทักษ์ทรัพย์

เมื่อศาลได้แต่งตั้งผู้พิทักษ์ทรัพย์ขึ้นแล้ว กิจการจะต้องโอนสินทรัพย์ของกิจการให้แก่ผู้พิทักษ์เป็นผู้ดูแลและบริหารจัดการให้เป็นประโยชน์ต่อการสะสางหนี้สินในอนาคตโดยผู้พิทักษ์ทรัพย์จะต้องจัดทำรายงานการรับโอนสินทรัพย์ของกิจการทั้งหมดให้ศาลทราบ และภายหลังที่ผู้พิทักษ์ทรัพย์ได้ดำเนินการจนถึงที่สุดแล้ว ผู้พิทักษ์ทรัพย์ก็ต้องรายงานเกี่ยวกับรายการต่างๆ ที่ได้ดำเนินการไปต่อศาลอีกครั้งหนึ่ง ด้วยเหตุนี้ ผู้พิทักษ์ทรัพย์จึงควรเปิดบัญชีชุดหนึ่งต่างหาก เพื่อให้งานต่อการประเมินผลการดำเนินงานในส่วนของผู้พิทักษ์เอง

การบันทึกบัญชีของผู้พิทักษ์ทรัพย์ และของกิจการในระหว่างที่มีการดำเนินงานโดยผู้พิทักษ์ทรัพย์สามารถสรุปได้ดังนี้

1. เมื่อผู้พิทักษ์ทรัพย์รับโอนสินทรัพย์มาจากกิจการ

ผู้พิทักษ์ทรัพย์	กิจการเดิม
สินทรัพย์(ระบุประเภท)-เก่า xx บริษัท(ระบุชื่อ) xx (บันทึกการรับโอนสินทรัพย์จากกิจการ)	ผู้พิทักษ์ทรัพย์ (ระบุชื่อ) xx สินทรัพย์ (ระบุประเภท) xx (บันทึกการโอนสินทรัพย์ให้ผู้พิทักษ์ทรัพย์)

ผู้พิทักษ์ทรัพย์จะรับโอนทรัพย์สินในราคาตามบัญชี โดยใส่รายละเอียดของสินทรัพย์ที่รับโอนและต้องระบุว่าเป็นสินทรัพย์ “เก่า” ด้วย เช่น ลูกหนี้การค้า-เก่า เป็นต้น และเครดิตด้วยชื่อบริษัทที่โอนสินทรัพย์มาให้เสมือนเป็นเจ้าหนี้ของผู้พิทักษ์ทรัพย์

ด้านกิจการเดิม ก็เพียงบันทึกโอนสินทรัพย์ทั้งหมดให้แก่ผู้พิทักษ์ทรัพย์และเดบิตชื่อผู้พิทักษ์ทรัพย์เสมือนเป็นลูกหนี้ของกิจการ

บัญชีบริษัทในสมุดของผู้พิทักษ์ทรัพย์ และบัญชีผู้พิทักษ์ทรัพย์ในสมุดของกิจการเดิมนั้นเป็นบัญชีตรงกันข้ามกัน (Reciprocal Account) จะแสดงด้วยยอดที่เท่ากันเสมอ และจะถูกตัดบัญชีไปเมื่อจัดทำงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด

2. เมื่อผู้พิทักษ์ทรัพย์ชำระหนี้เก่า

ผู้พิทักษ์ทรัพย์	กิจการเดิม
เจ้าหนี้-เก่า xx เงินสด xx (บันทึกการชำระหนี้สินเก่าของกิจการ)	ไม่มีการบันทึกบัญชี

ผู้พิทักษ์จะบันทึกรายการชำระหนี้เก่าของกิจการ โดยต้องระบุคำว่า “เก่า” ไว้ด้วย เพื่อเป็นประโยชน์เมื่อต้องโอนสินทรัพย์คงเหลือต่องานกิจการในวันสิ้นงวดผู้พิทักษ์จะได้หักสินทรัพย์ส่วนที่ชำระหนี้เก่าแทนกิจการไป

ด้านกิจการไม่จำเป็นต้องบันทึกบัญชี ณ วันที่ ผู้พิทักษ์ทรัพย์จ่ายชำระหนี้สินเก่าแทนกิจการ โดยจะบันทึกครั้งเดียวในวันสิ้นงวด

3. การชำระดอกเบี้ย

ผู้พิทักษ์ทรัพย์	กิจการเดิม
ดอกเบี้ยค้างจ่าย -เก่า xx ดอกเบี้ยจ่าย - เก่า xx เงินสด xx (บันทึกการชำระดอกเบี้ยเก่าของกิจการ)	ไม่บันทึกบัญชี

ในกรณีผู้พิทักษ์ทรัพย์จ่ายชำระดอกเบี้ยค้างจ่ายเก่า และดอกเบี้ยจ่ายที่เกิดจากภาระผูกพันเดิมของกิจการนั้น ผู้พิทักษ์ทรัพย์จะต้องระบุคำว่าเก่า ทั้ง 2 รายการ ทั้งนี้เพื่อให้ทราบจำนวนของหนี้สินเก่าที่มีการชำระหนี้ในระหว่างการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์ และค่าใช้จ่ายที่ผูกพันกับหนี้สินเก่าแต่เกิดขึ้นในขณะที่ผู้พิทักษ์ทรัพย์เข้าดำเนินงาน

สำหรับค่าใช้จ่ายที่ผูกพันกับสินทรัพย์ และหนี้สินเก่า เช่น บัญชีกำไร(ขาดทุน) จากการจำหน่ายสินทรัพย์ หนี้สูญ ค่าจ่ายตัดบัญชี หรือบัญชีดอกเบี้ยจ่าย ดังกล่าวข้างต้นนั้นกิจการและผู้พิทักษ์ทรัพย์อาจตกลงกันว่าจะโอนค่าใช้จ่ายของสินทรัพย์และหนี้สินเก่าที่เกิดขึ้นในขณะที่ผู้พิทักษ์ทรัพย์ดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการเดิมในทันทีที่ยอมได้ การบันทึกรายการข้างต้นจึงอาจเป็นดังนี้

ผู้พิทักษ์ทรัพย์	กิจการเดิม
ดอกเบี้ยค้างจ่าย -เก่า xx ดอกเบี้ยจ่าย-เก่า xx เงินสด xx (บันทึกการชำระดอกเบี้ยเก่าของกิจการ)	ดอกเบี้ยจ่าย xx ผู้พิทักษ์ทรัพย์ xx (บันทึกดอกเบี้ยจ่าย-เก่าเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการ)

ดังนั้น วันสิ้นงวดผู้พิทักษ์ทรัพย์จะโอนบัญชีค่าใช้จ่าย-เก่า เหล่านั้นไปยังบัญชีบริษัท เช่นเดียวกับบัญชีดอกเบี้ยค้างจ่าย-เก่า อย่างไรก็ตามหากกิจการและผู้พิทักษ์ไม่ได้ตกลงกันดังกล่าวข้างต้น ณ วันสิ้นงวด ผู้พิทักษ์จะปิดบัญชีค่าใช้จ่าย-เก่า เข้าบัญชีกำไรขาดทุนเสมือนเป็นค่าใช้จ่ายตามปกติของผู้พิทักษ์ทรัพย์

4. การบันทึกผลการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์

4.1 การบันทึกรายการ

ผู้พิทักษ์ทรัพย์	กิจการเดิม
เงินสด/ลูกหนี้ xx รายได้ xx (บันทึกได้รับรายได้จากการดำเนินงาน)	ไม่บันทึกบัญชี

4.2 การบันทึกค่าใช้จ่าย

ผู้พิทักษ์ทรัพย์	กิจการเดิม
ค่าใช้จ่าย/ซื้อ xx เงินสด/เจ้าหนี้ xx (บันทึกรับรู้ค่าใช้จ่ายจากการดำเนินงาน)	ไม่มีการบันทึกบัญชี

เมื่อเกิดรายได้หรือค่าใช้จ่ายจากการดำเนินงานพิทักษ์ ผู้พิทักษ์จะบันทึกรายการเหมือนการดำเนินงานตามปกติของกิจการเพียงแต่ต้องระบุชื่อบัญชีให้ชัดเจนที่แสดงว่าเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินเก่าของกิจการ (ถึงแม้ว่าบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายเก่าเหล่านั้นจะต้องโอนไปยังบัญชีกำไรขาดทุนของกิจการเดิมในที่สุด) เพื่อจะได้ทราบผลดำเนินงานที่แท้จริงของผู้พิทักษ์ทรัพย์ สำหรับการบันทึกค่าเสื่อมราคานั้น จะบันทึกในสมุดบัญชีของผู้พิทักษ์ทรัพย์ เนื่องจากได้รับโอนบัญชีค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์มาแล้วตั้งแต่นั้น

ด้านกิจการไม่บันทึกบัญชี จนกว่าจะสิ้นงวดและได้รับรายงานผลการดำเนินงานจากผู้พิทักษ์ทรัพย์แล้วเท่านั้น

5. การปิดบัญชีเมื่อสิ้นงวดบัญชีหรือเมื่อมีการดำเนินงานถึงสิ้นสุด

ผู้พิทักษ์ทรัพย์	กิจการเดิม
บริษัท (ระบุชื่อ) xx หนี้สิน – เก่า xx (ปิดบัญชีหนี้สิน-เก่า เข้าบัญชีบริษัท)	หนี้สิน-เก่า xx ผู้พิทักษ์ทรัพย์ (ระบุชื่อ) xx (ปรับปรุงการชำระหนี้โดยผู้พิทักษ์)
กำไรขาดทุน xx ดอกเบี้ยจ่าย – เก่า xx (ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับหนี้สินเก่า)	ไม่บันทึกบัญชี
รายได้ xx ค่าใช้จ่าย xx กำไรขาดทุน xx (ปิดบัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายจากการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์)	ไม่บันทึกบัญชี
กำไรขาดทุน xx บริษัท (ระบุชื่อ) xx (ปิดบัญชีกำไรขาดทุนเข้าบัญชีบริษัท)	ผู้พิทักษ์ทรัพย์ (ระบุชื่อ) xx กำไรขาดทุน xx (บันทึกผลการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์)

การปิดบัญชีผู้พิทักษ์ทรัพย์ จะเริ่มปิดบัญชีรายการการจ่ายชำระหนี้สิน – เก่า แทนกิจการโดยปิดบัญชีหนี้สิน – เก่า ไปเข้าบัญชีบริษัท (ระบุชื่อ) หลังจากนั้นจึงปิดบัญชีรายได้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินเก่า ไปเข้าบัญชีกำไรขาดทุน (ในที่นี้สมมติให้มีรายการดอกเบี้ยจ่าย – เก่า เพียงรายการเดียว) แต่หากกิจการและผู้พิทักษ์ทรัพย์มีการตกลงกันว่า จะโอนรายได้และค่าใช้จ่ายของสินทรัพย์ และหนี้สินเก่าที่เกิดขึ้นในขณะที่ผู้พิทักษ์ทรัพย์ดำเนินงาน เป็นรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการเดิม บัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย – เก่า เหล่านี้จะถูกปิดไปเข้า “บัญชีบริษัท (ระบุชื่อ)” แทนที่จะเป็น “บัญชีกำไรขาดทุน” ด้านกิจการเดิมก็ต้องนำรายได้และค่าใช้จ่ายดังกล่าว ปิดเข้าบัญชีกำไรขาดทุนตามปกติ ดังนี้

ผู้พิทักษ์ทรัพย์	กิจการเดิม
บริษัท (ระบุชื่อ) xx ดอกเบี้ยจ่าย – เก่า xx (ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับหนี้สินเก่า)	กำไรขาดทุน xx ดอกเบี้ยจ่าย xx (ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับหนี้สินเก่า)

ส่วนรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นระหว่างการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์นั้น จะถูกปิดไปยังบัญชีกำไรขาดทุนเช่นกัน เพื่อเป็นการสรุปผลการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์ จากนั้นจะโอนปิดบัญชีกำไรขาดทุนไปเข้าบัญชีบริษัท (ระบุชื่อ) ต่อไป

ส่วนกิจการเดิมจะปิดบัญชีเพื่อรับรู้ผลการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์ไปยังบัญชีกำไรสะสม ณ สิ้นงวด

6. การโอนกิจการคืนให้แก่บริษัท

ผู้พิทักษ์ทรัพย์	กิจการเดิม
บริษัท (ระบุชื่อ) xx หนี้สิน (ระบุประเภท) xx สินทรัพย์ (ระบุประเภท) xx (บันทึกการโอนสินทรัพย์ และหนี้สินให้กับกิจการเดิม)	สินทรัพย์ (ระบุประเภท) xx หนี้สิน (ระบุประเภท) xx ผู้พิทักษ์ทรัพย์ xx (บันทึกการรับโอนสินทรัพย์ และหนี้สินจากผู้พิทักษ์)

ผู้พิทักษ์ทรัพย์ได้เข้าดำเนินงานจนถึงที่สิ้นสุดแล้วตามกำหนดเวลาที่ตกลงกัน ปรากฏผลการดำเนินงานดีขึ้นเป็นลำดับ ผู้พิทักษ์ทรัพย์จะโอนสินทรัพย์ทั้งหมดให้กับบริษัท ซึ่งจะรวมถึงการโอนหนี้สินที่เกิดขึ้นในระหว่างการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ด้วย

ภายหลังจากการปิดบัญชีเสร็จสิ้นแล้ว ในกรณีที่ผู้พิทักษ์ทรัพย์มิได้โอนกิจการคืนแก่บริษัท บริษัทจะต้องจัดทำ “งบการเงินรวม” ซึ่งแสดงรายการทั้งหมดที่อยู่ในสมุดของผู้พิทักษ์ทรัพย์ขอบริษัท โดยต้องตัดรายการที่ตรงกันข้ามกันออกไป เช่น บัญชี บริษัท(ระบุชื่อ) กับบัญชีผู้พิทักษ์ทรัพย์ โดยงบการเงินรวมนี้ จะแสดงเหมือนกับงบการเงินของบริษัทภายหลังจากที่ผู้พิทักษ์ได้โอนกิจการกลับคืนมาแล้ว เพื่อความสะดวกในการจัดทำงบการเงินรวม จึงนิยมใช้การดาชทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวมเป็นเครื่องมือช่วย

ตัวอย่างที่ 2 การบัญชีสำหรับผู้ดูแลทรัพย์สินบริษัทใจกล้าจำกัด เป็นผู้พิทักษ์ทรัพย์ให้แก่ บริษัทใจแข็ง จำกัด งบแสดงฐานะการเงินของบริษัทใจแข็ง จำกัด ณ วันที่ 1 ตุลาคม 25x5 มีดังนี้

สินทรัพย์			หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
เงินสด		12,800	เจ้าหนี้การค้า		150,000
ลูกหนี้การค้า	64,000		ทุนเรือนหุ้น	360,000	
<u>หัก</u> ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	<u>(5,800)</u>	58,200	ขาดทุนสะสม	<u>(190,000)</u>	170,000
สินค้าคงเหลือ		97,200			
อาคารและอุปกรณ์		240,000			
<u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาสะสม	<u>(88,200)</u>	<u>151,800</u>			
รวมสินทรัพย์		<u>320,000</u>	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		<u>320,000</u>

ข้อมูลเพิ่มเติม

- ณ วันที่ 1 ตุลาคม 25x5 บริษัทใจแข็ง จำกัดโอนสินทรัพย์ทั้งหมดให้แก่ผู้พิทักษ์ทรัพย์ทั้งหมดให้แก่ผู้พิทักษ์ทรัพย์
- ผู้พิทักษ์ทรัพย์ซื้อสินค้าเพิ่มเติมเป็นเงินเชื่อ 25,000 บาท
- ผู้พิทักษ์ทรัพย์ขายสินค้าเป็นเงินสด 14,000 บาท และเงินเชื่อ 104,000 บาท
- รับชำระหนี้จากลูกหนี้เก่า 36,000 บาท และลูกหนี้ใหม่ 92,000 บาท
- จ่ายชำระหนี้เก่า 86,000 บาท เจ้าหนี้ใหม่ 28,000 บาท
- จ่ายค่าใช้จ่ายในการบริหาร (รวมค่าใช้จ่ายของผู้พิทักษ์ทรัพย์แล้ว) 21,000 บาท และค่าใช้จ่ายในการขาย 4,000 บาท
- ณ วันที่ 31 ตุลาคม 25x5 ผู้พิทักษ์ทรัพย์คาดว่าจะมีรายการปรับปรุง ดังนี้
 - ตั้งประมาณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลูกหนี้เก่า 7,000 บาท ลูกหนี้ใหม่ 800 บาท
 - ตัดหนี้สูญจากลูกหนี้เก่า 9,000 บาท
 - ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ 15,200 บาท
 - สินค้าคงเหลือสิ้นงวด 84,000 บาท

การบันทึกรายการในสมุดบัญชีของผู้พิทักษ์ทรัพย์ – บริษัทใจกล้า จำกัด และสมุดบัญชีของ
บริษัทใจแข็ง จำกัด แสดงได้ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไปของบริษัทใจกล้า จำกัด (ผู้พิทักษ์ทรัพย์)

พ.ศ.25x5		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่						
	1	เงินสด		12,800			
		ลูกหนี้การค้า - เก่า		64,000			
		สินค้าคงเหลือ		97,200			
		อาคารและอุปกรณ์		240,000			
		ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ - เก่า				5,800	
		ค่าเสื่อมราคาสะสม				88,200	
		บริษัทใจแข็ง จำกัด				320,000	
		(รับโอนสินทรัพย์จากบริษัทใจแข็ง จำกัด)					
	2	ซื้อ		52,000			
		เจ้าหนี้การค้า				52,000	
		(ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ)					
	3	เงินสด		14,000			
		ลูกหนี้การค้า		104,000			
		ขาย				118,000	
		(ขายสินค้าเป็นเงินสดและเงินเชื่อ)					
	4	เงินสด		128,000			
		ลูกหนี้การค้า- เก่า				36,000	
		ลูกหนี้การค้า				92,000	
		(รับชำระหนี้จากลูกหนี้เก่าและใหม่)					
	5	เจ้าหนี้การค้า - เก่า		86,000			
		เจ้าหนี้การค้า		28,000			
		เงินสด				114,000	
		(จ่ายหนี้เจ้าหนี้การค้าเก่าและใหม่)					

พ.ศ.25x5		รายการ	เลขที่	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่		บัญชี				
	6	ค่าใช้จ่ายในการบริหาร ค่าใช้จ่ายในการขาย เงินสด (จ่ายค่าใช้จ่ายในการบริหารและการขาย)		21,000 4,000		25,000	
	7.1	หนี้สงสัยจะสูญ - เก่า หนี้สงสัยจะสูญ ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - เก่า ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ (ปรับปรุงตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญสิ้นปี)		7,000 800		7,000 800	
	7.2	หนี้สูญ - เก่า ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ - เก่า ลูกหนี้ - เก่า (ปรับปรุงตัดบัญชีลูกหนี้เก่าเป็นสูญ)		3,200 5,800		9,000	
	7.3	ค่าเสื่อมราคา - อาคารและอุปกรณ์ ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคารและอุปกรณ์ (ปรับปรุงค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์)		15,200		15,200	
	8	บริษัทใจแข็ง จำกัด เจ้าหนี้การค้า-เก่า (ปิดบัญชีหนี้สินเก่าเข้าบัญชีบริษัท)		86,000		86,000	
		กำไรขาดทุน หนี้สงสัยจะสูญ - เก่า หนี้สูญ - เก่า (ปิดบัญชีค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับสินทรัพย์เก่า เข้าบัญชีกำไรขาดทุน)		10,200		7,000 3,200	

พ.ศ.25x5		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่						
	8 (ต่อ)	ขาย		118,000			
		สินค้าคงเหลือสิ้นงวด		84,000			
		ซื้อ				52,000	
		สินค้าคงเหลือต้นงวด				97,200	
		ค่าใช้จ่ายในการบริการ				21,000	
		ค่าใช้จ่ายในการขาย				4,000	
		หนี้สงสัยจะสูญ				800	
		ค่าเสื่อมราคา - อาคารและอุปกรณ์				15,200	
		กำไรขาดทุน				11,800	
		(ปิดรายได้และค่าใช้จ่ายเข้ากำไรขาดทุน)					
		กำไรขาดทุน		1,600			
		บริษัทใจแข็งจำกัด				1,600	
		(ปิดบัญชีกำไรขาดทุนเข้าบัญชีบริษัท)					

สำหรับการบันทึกบัญชีด้านบริษัทใจแข็ง จำกัด นั้นจะบันทึกแยกรายการที่ 1 คือรายการโอนสินทรัพย์ให้ผู้พิทักษ์ทรัพย์ และรายการที่ 8 คือ รายการปรับปรุงรับรู้ผลการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์ ส่วนรายการที่เกิดขึ้นระหว่างงวดกิจการจะไม่บันทึกบัญชีเนื่องจากกิจการเลือกที่จะไม่บันทึกบัญชีเมื่อเกิดรายได้และค่าใช้จ่าย ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สินเก่า แต่จะบันทึกเมื่อมีการปิดบัญชีและโอนผลกำไร (ขาดทุน) จากการพิทักษ์ทรัพย์เท่านั้น

สมุดรายวันทั่วไปของบริษัทใจแข็งจำกัด

พ.ศ.25x5		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่						
	1	ผู้พิทักษ์ทรัพย์ -บริษัทใจกล้า จำกัด		320,000			
		ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ		5,800			
		ค่าเสื่อมราคาสะสม -อาคารและอุปกรณ์		88,200			
		เงินสด				12,800	
		ลูกหนี้การค้า				64,000	
		สินค้าคงเหลือ				97,200	
		อาคารและอุปกรณ์				240,000	
		(บันทึกการโอนสินทรัพย์ให้ผู้พิทักษ์ทรัพย์)					
	8	เจ้าหนี้การค้า		86,000			
		ผู้พิทักษ์ทรัพย์ - บริษัทใจกล้าจำกัด				86,000	
		(ปรับปรุงการจ่ายชำระหนี้สินเก่า)					
		ผู้พิทักษ์ทรัพย์ -บริษัทใจกล้า จำกัด		1,600			
		กำไรสะสม				1,600	
		(บันทึกรับรู้กำไรจากผู้พิทักษ์ทรัพย์)					

จากตัวอย่างข้างต้นจะเห็นได้ว่าผู้พิทักษ์ทรัพย์ยังมีได้โอนสินทรัพย์คืนให้แก่กิจการ ดังนั้น เมื่อต้องนำเสนอการเงินของบริษัทใจแข็ง จำกัด บริษัทฯ จะต้องจัดทำงบการเงินรวม โดยใช้กระดาษทำการช่วยในการจัดทำได้ดังนี้

บริษัท ใจแข็ง จำกัด
 กระดาษทำการ งบการเงินรวม
 สำหรับงวด 3 เดือน สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x5

รายการ	งบทดลอง		รายการปรับปรุง		งบการเงินรวม	
	ผู้พิทักษ์ทรัพย์	บริษัท ใจแข็ง	เดบิต	เครดิต	งบกำไร ขาดทุน	งบแสดงฐานะ การเงิน
เดบิต						
เงินสด	15,800					15,800
ลูกหนี้การค้า-เก่า	28,000			2) 9,000		19,000
ลูกหนี้การค้า	12,000					12,000
อุปกรณ์และอาคาร	240,000					240,000
สินค้าคงเหลือต้นงวด	97,200				97,200	
ซื้อ	52,000				52,000	
สินค้าคงเหลือปลายงวด			6) 84,000	6) 84,000	(84,000)	84,000
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	21,000				21,000	
ค่าใช้จ่ายในการขาย	4,000				4,000	
หนี้สงสัยจะสูญ-เก่า			1) 7,000		7,000	
หนี้สงสัยจะสูญ			1) 800		800	
หนี้สูญ-เก่า			2) 3,200		3,200	
ค่าเสื่อมราคา			3) 15,200		15,200	
ผู้พิทักษ์ทรัพย์		320,000		5) 86,000 7) 234,000		
รวม	470,000	320,000			116,400	370,800
เครดิต						
ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ-เก่า	5,800		1) 5,800	1) 7,000		7,000
ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ				1) 800		800
ค่าเสื่อมราคาสะสม	88,200			3) 15,200		103,400
เจ้าหนี้-เก่า	(86,000)	150,000	5) 86,000	4) 86,000		64,000
เจ้าหนี้	24,000					24,000
ทุนเรือนหุ้น		360,000				360,000
กำไร(ขาดทุน)		(190,000)				(190,000)
ขาย	118,000				118,000	
บริษัท ใจแข็ง จำกัด	320,000		4) 86,000 7) 234,000			
รวม	470,000	320,000	522,000	522,000		
กำไร(ขาดทุน) สุทธิ					(1,600)	1,600
รวม					116,400	370,800

คำอธิบายรายการปรับปรุงและตัดบัญชี

- 1) ปรับปรุงบัญชีค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญของลูกหนี้เก่าและใหม่
- 2) ปรับปรุงรายการหนี้สูญจากลูกหนี้เก่า
- 3) ปรับปรุงค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์ประจำปี
- 4) ปรับปรุงการชำระหนี้สิน – เก่า (ทางด้านผู้พิทักษ์ทรัพย์)
- 5) ปรับปรุงรายการชำระหนี้สิน – เก่า (ทางด้านบริษัท)
- 6) บันทึกสินค้าคงเหลือปลายงวด
- 7) ตัดบัญชีตรงกันข้ามระหว่างบัญชีของบริษัทกับผู้พิทักษ์

เมื่อมีการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์ถึงที่สุดแล้ว ขั้นตอนต่อไปขึ้นอยู่กับสถานการณ์ของ กิจการหลังการดำเนินงานของผู้พิทักษ์ทรัพย์ โดยหากกิจการฟื้นตัวขึ้นมาได้ผู้พิทักษ์ก็จะโอนสินทรัพย์กลับให้กิจการดำเนินงานต่อ แต่หากผลประกอบการของกิจการไม่ดีขึ้นมา ผู้พิทักษ์ทรัพย์อาจร้องขอต่อศาลให้กิจการล้มละลาย หรือกิจการจะตัดสินใจเลิกดำเนินงานและชำระบัญชีเลยก็ได้

การชำระบัญชี

ดังที่ได้ศึกษาเกี่ยวกับกิจการที่ประสบปัญหาทางการเงินอย่างรุนแรง จนต้องอาศัยผู้พิทักษ์ทรัพย์มาดำเนินงานเพื่อดูแลผลประโยชน์ให้แก่เจ้าหนี้ และกอบกู้สถานการณ์ให้ดีขึ้นแล้วนั้นบางครั้งก็อาจช่วยพยุ้งให้กิจการดำรงอยู่ต่อไปได้จึงเป็นที่มาของกิจการเลิกกิจการในที่สุด ซึ่งภาระอีกอย่างหนึ่งที่กิจการจะต้องดำเนินการเพิ่ม หากประสงค์จะเลิกกิจการนั้น คือ “การชำระบัญชี” ไม่ว่าจะเป็นการเลิกกิจการจะเกิดจากความต้องการของกิจการเอง หรือโดยมีคำสั่งศาล เมื่อกิจการยื่นขอจดทะเบียนเลิกกิจการแล้ว กิจการต้องดำเนินการชำระบัญชีเพื่อสะสางงานของกิจการให้เสร็จสิ้นตามกฎหมายจะถือว่าบริษัทนั้นยังคงตั้งอยู่ตราบเท่าเวลาที่จำเป็นเพื่อการชำระบัญชี ก่อนที่จะจดทะเบียนเสร็จสิ้นการชำระบัญชีต่อไป ในการดำเนินการตามขั้นตอนการเลิกกิจการและการชำระบัญชานั้น กิจการจะต้องแต่งตั้ง “ผู้ชำระบัญชี” ซึ่งโดยปกติจะเป็นกรรมการของบริษัท เว้นแต่กรณีที่ประชุมผู้ถือหุ้นจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น แต่หากไม่มีมติที่ประชุม เมื่อพนักงานอัยการ หรือบุคคลที่มีส่วนได้เสียร้องขอ ผู้ชำระบัญชีจะได้แก่บุคคลแต่งตั้ง ซึ่งอาจเรียกว่า “ผู้ดูแลสินทรัพย์” หรือ “ผู้พิทักษ์ทรัพย์” โดยทำหน้าที่เข้ามาเป็นผู้จัดการสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการ และผู้ชำระบัญชีสามารถประกอบธุรกิจของบริษัทเท่าที่จำเป็นเพื่อการชำระบัญชีต่อไปอีกช่วงหนึ่งได้

หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ชำระบัญชี ผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่ความรับผิดชอบตามประเภทของกฎหมาย ดังนี้

1. ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์
2. ตามประมวลรัษฎากร

หน้าที่และความรับผิดชอบตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

- ก) หน้าที่ที่ต้องปฏิบัติภายใน 14 วัน นับแต่วันเลิกกิจการ
 1. ยื่นขอจดทะเบียนชำระบัญชี โดยระบุชื่อผู้ชำระบัญชีด้วย
 2. ประกาศลงโฆษณาในหนังสือพิมพ์ท้องถิ่น อย่างน้อย 2 ครั้ง ว่าบริษัทเลิกกิจการแล้วให้เจ้าหนี้ที่ทั้งหลายยื่นคำทวงหนี้ต่อผู้ชำระบัญชี
 3. จัดส่งจดหมายเพื่อแจ้งให้เจ้าหนี้ที่ทราบว่าบริษัทเลิกแล้ว โดยมีข้อความในจดหมายเช่นเดียวกับที่ลงในหนังสือพิมพ์
- ข) หน้าที่ที่จะต้องปฏิบัติโดยเร็วที่สุดเท่าที่จะทำได้
 - 1) จัดทำงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันเลิกบริษัท ซึ่งเป็นวันที่ประชุมมีมติให้เลิกบริษัท และงบแสดงฐานะการเงินต้องถูกต้องตรวจสอบโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
 - 2) จัดให้มีการประชุมผู้ถือหุ้นเพื่ออนุมัติงบแสดงฐานะการเงินที่ถูกตรวจสอบแล้วและที่ประชุมจะมีมติมอบหมายให้ผู้ชำระบัญชีดำเนินการจำหน่ายสินทรัพย์หรือกระทำการใด ๆ ที่เห็นสมควรเพื่อให้การชำระบัญชีเสร็จสิ้นไป
 - 3) หากผู้ชำระบัญชีเห็นว่าสินทรัพย์ของกิจการ ไม่พอชำระหนี้สิน แม้จะเรียกให้ผู้ถือหุ้นที่ยังชำระค่าหุ้นไม่ครบ มาชำระแล้วก็ตาม ให้ผู้ชำระบัญชียื่นคำร้องต่อศาลเพื่อพิจารณาสั่งให้กิจการนั้นล้มละลาย
- ค) หน้าที่ในการรวบรวมและจำหน่ายสินทรัพย์ตลอดจนการชำระบัญชี
 - 1) รวบรวมสินทรัพย์ และติดตามเรียกร้องเอาสินทรัพย์คืนจากผู้ไม่มีสิทธิที่จะครอบครองสินทรัพย์ของกิจการ เช่น รถยนต์ประจำตำแหน่ง ตลอดจนเรียกร้องให้ลูกหนี้ชำระหนี้
 - 2) จำหน่ายสินทรัพย์เพื่อให้ได้เงินมาชำระหนี้
 - 3) หากเจ้าหนี้ที่รายได้ไม่มารับชำระหนี้ ให้ผู้ชำระบัญชีวางเงินเท่าจำนวนหนี้ไว้แก่สำนักงานวางทรัพย์ในกระทรวงยุติธรรม
 - 4) หากผู้ชำระบัญชีเห็นว่าสินทรัพย์ของกิจการไม่พอชำระหนี้สิน ให้ผู้ชำระบัญชีหนังสือเรียกให้ผู้ถือหุ้นที่ยังส่งใช้ค่าหุ้นไม่ครบ นำเงินมาชำระ
 - 5) เมื่อผู้ชำระบัญชีชำระหนี้สินของกิจการแล้ว มีเงินเหลืออยู่ให้คืนทุนแก่ผู้ถือหุ้นตามอัตราการถือหุ้นส่วนการถือหุ้นนั้น เว้นแต่หุ้นบุริมสิทธิที่มีบุริมสิทธิในการคืนหุ้น

ง) หน้าที่ต้องจัดทำรายงานยื่นต่อสำนักงานทะเบียนทุกระยะ 3 เดือน หากการชำระบัญชีใช้เวลานาน

จ) หน้าที่ต้องเรียกประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น หากการชำระบัญชีต้องใช้เวลานานเกินกว่า 1 ปีขึ้นไป

ฉ) หน้าที่เมื่อการชำระบัญชีเสร็จสิ้น

1) เรียกประชุมผู้ถือหุ้นเพื่อเสนอรายงานการชำระบัญชีและสรุปผลการดำเนินงาน

รวมทั้งรายละเอียดเกี่ยวกับการจำหน่ายสินทรัพย์ การชำระหนี้สิน และส่วนแบ่งที่จะจ่ายคืนให้แก่ผู้ถือหุ้น

2) เมื่อที่ประชุมอนุมัติรายงานดังกล่าวแล้ว ให้ผู้ชำระบัญชียื่นคำขอจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีภายใน 14 วันนับตั้งแต่วันที่ประชุมเสร็จการชำระบัญชี

อนึ่ง ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ถือว่าแม้จะมีการเสร็จสิ้นการชำระบัญชีแล้ว แต่กิจการนั้นคงอยู่ตราบเท่าเวลาที่จำเป็น เพื่อรับผิดชอบต่อหนี้สินทั้งหลาย โดยเจ้าหนี้มีสิทธิที่จะยื่นฟ้องกิจการ ผู้ถือหุ้น หรือผู้ชำระบัญชีภายใน 2 ปี นับจากวันที่ที่สุดแห่งการชำระบัญชีหากพ้น 2 ปีไปแล้ว การเลิกกิจการจะถึงกาลสิ้นสุด เจ้าหนี้จะไม่สามารถฟ้องร้องได้ แม้ว่าอายุความของหนี้จะยังไม่หมดก็ตาม

หน้าที่และความรับผิดชอบตามประมวลรัษฎากร

1. ต้องแจ้งการเลิกบริษัท และจดทะเบียนเลิกประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มต่อเจ้าพนักงานประเมินกรมสรรพากร ภายใน 15 วัน นับตั้งแต่วันที่นายทะเบียนรับจดทะเบียนเลิกบริษัท โดยถือวันดังกล่าวเป็นวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี และจะต้องคืนบัตรประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของบริษัทให้แก่กรมสรรพากร

2. ต้องจัดทำงบการเงินดังนี้

2.1 งบการเงิน ณ “วันที่นายทะเบียนรับจดทะเบียนเลิกบริษัท” ซึ่งถือเป็นวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีตามประมวลรัษฎากร และต้องนำงบการเงินดังกล่าวใช้ในการยื่นเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.2 งบการเงินทุกสิ้นงวดบัญชี ในกรณีที่ระยะเวลาในการชำระบัญชีเกินกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชี นับตั้งแต่วันที่นายทะเบียนรับจดทะเบียนแจ้งเลิกบริษัท

3. ผู้ชำระบัญชีจะต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) ภายใน 150 วัน นับตั้งแต่สิ้นรอบระยะเวลาบัญชี รวมถึงวันที่นายทะเบียนรับจดทะเบียนเลิกบริษัท

การจัดทำงบแสดงการชำระบัญชี

1. จัดงบแสดงฐานะการเงิน ที่มีการปรับปรุงมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันชำระบัญชี เพื่อใช้เป็นยอดยกมาของสินทรัพย์และหนี้สินในการจัดทำงบแสดงการชำระบัญชี
2. งบแสดงการชำระบัญชี ประกอบด้วย 3 ส่วน คือ สินทรัพย์ หนี้สิน และกำไรขาดทุนโดยในแต่ละส่วนแสดงในรูปแบบบัญชีแยกประเภทตัว T ซึ่งแบ่งเป็นด้านเดบิต และด้านเครดิต ดังแสดงต่อไปนี้

2.1 สินทรัพย์จะมีการแสดงรายการภายใต้หัวข้อต่อไปนี้

- 2.1.1 สินทรัพย์ที่จะจำหน่าย
- 2.1.2 สินทรัพย์ที่จำหน่ายแล้ว
- 2.1.3 สินทรัพย์ที่ได้มาใหม่
- 2.1.4 สินทรัพย์ที่ยังไม่จำหน่าย

2.2 หนี้สิน จะมีการแสดงรายการภายใต้หัวข้อต่อไปนี้

- 2.2.1 หนี้สินที่ต้องชำระ
- 2.2.2 หนี้สินที่ชำระแล้ว
- 2.2.3 หนี้สินที่เกิดใหม่
- 2.2.4 หนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระ

2.3 กำไรขาดทุน จะมีการแสดงรายการภายใต้หัวข้อต่อไปนี้

- 2.3.1 รายได้
- 2.3.2 ค่าใช้จ่าย

3. การปรับปรุงรายการ ณ วันสิ้นสุด

3.1 สินค้าคงเหลือ

- 3.1.1 สินค้าคงเหลือต้นงวด เดบิต ค่าใช้จ่าย (เป็นยอดเพิ่มต้นทุนขาย) และเครดิต

สินทรัพย์ที่จำหน่ายแล้ว

- 3.1.2 สินค้าคงเหลือ เดบิต **สินทรัพย์ที่ได้มาใหม่** และเครดิต **รายได้** (เป็นยอดลด

ต้นทุนขาย)

3.2 รายการค้าจ่าย แสดงในทำนองเดียวกันกับหนี้สิน

3.3 รายการค้ารับ แสดงในทำนองเดียวกันกับสินทรัพย์

3.4 ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า กรณีตัดบัญชีเพื่อรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย หนี้สูญ และค่าเสื่อมราคา

เดบิต **ค่าใช้จ่าย**(เป็นยอดเพิ่มต้นทุนขาย) และเครดิต **สินทรัพย์ที่จำหน่ายแล้ว**

- 3.5 รายได้รับล่วงหน้า กรณีตัดบัญชีเพื่อรับรู้เป็นรายได้ เดบิต **หนี้สินที่ชำระแล้ว** และเครดิต

รายได้

นอกจากงบแสดงการชำระบัญชีที่ประกอบด้วย 3 ส่วนข้างต้นแล้ว ผู้ชำระบัญชีอาจจัดทำรายงานการรับจ่ายเงิน และสรุปบัญชีส่วนของเจ้าของ เพื่อเป็นรายละเอียดประกอบงบแสดงการชำระบัญชีด้วยก็ได้ดังแสดงด้านล่างนี้

บริษัท..... จำกัด
 ในความควบคุมของ.....
 งบแสดงการชำระบัญชี
 สำหรับงวด.....สิ้นสุดที่.....

สินทรัพย์			
สินทรัพย์ที่จะจำหน่าย		สินทรัพย์ที่จำหน่ายแล้ว	
แสดงรายการสินทรัพย์ทุกประเภทยกเว้น เงินสด ณ วันต้นงวดบัญชี เสมือนเป็น ยอดยกมาของบัญชีสินทรัพย์	xx	แสดงรายการสินทรัพย์ที่จำหน่าย ออกไป หรือเมื่อยอดของสินทรัพย์นั้นลดลง	xx
สินทรัพย์ที่ได้มาใหม่		สินทรัพย์ที่ยังไม่ได้จำหน่าย	
แสดงรายการสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นใหม่ ระหว่างการชำระบัญชี	xx	แสดงรายการสินทรัพย์คงเหลือ ณ วันปิด บัญชีและจัดทำงบแสดงการชำระบัญชี เสมือนเป็นยอดยกไปของบัญชีสินทรัพย์	xx
หนี้สิน			
หนี้สินที่ชำระแล้ว		หนี้สินที่ต้องชำระ	
แสดงรายการจ่ายชำระหนี้สินทั้งเก่าและใหม่	xx	แสดงรายการหนี้สินที่เกิดขึ้นใหม่ใน ระหว่างการดำเนินการชำระบัญชี	xx
หนี้สินที่ยังไม่ชำระ		หนี้สินที่เกิดขึ้นใหม่	
แสดงรายการหนี้สินคงค้างที่ยังไม่ได้ชำระเมื่อมี การปิดบัญชีจัดทำงบแสดงการชำระบัญชี เสมือนเป็นยอดยกไปของบัญชีหนี้สินงวดถัดไป	xx	แสดงรายการหนี้สินที่เกิดขึ้นใหม่ใน ระหว่างการดำเนินการชำระบัญชี	xx
กำไรขาดทุน			
ค่าใช้จ่าย	xx	รายได้	xx
กำไรสุทธิ	xx		
รวม	xx	รวม	xx

รายละเอียดประกอบงบแสดงการชำระบัญชี

บัญชีเงินสด			
ยอดยกมา	xx	รายการจ่ายเงินระหว่างงวด	xx
รายการรับเงินระหว่างงวด	xx	ยอดยกไป	xx
รวม	xx	รวม	xx

บัญชีส่วนของเจ้าของ			
ขาดทุนสะสม	xx	ทุนเรือนหุ้น	xx
ยอดยกไป	xx	กำไรสุทธิ	xx
รวม	xx	รวม	xx

ขั้นตอนการจัดทำงบแสดงการชำระบัญชี

ก่อนที่จะทราบหลักการจัดทำงบแสดงการชำระบัญชียังนั้นต้องทำความเข้าใจเกี่ยวกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของงบแสดงการชำระบัญชี เสียก่อน โดยที่เรื่องดังกล่าวอาศัยหลักการบัญชีเบื้องต้นนั้นคือ ด้านซ้ายของงบเรียกว่า “เดบิต” และด้านขวาเรียกว่า “เครดิต” ดังนั้น

สินทรัพย์

- สินทรัพย์ที่ได้มาใหม่ (ด้านเดบิต) ให้ใส่เฉพาะสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นเท่านั้น
- สินทรัพย์ที่จำหน่ายแล้ว (ด้านเครดิต) ให้ใส่เฉพาะสินทรัพย์ที่ลดลงเท่านั้น
- สินทรัพย์ที่จำหน่ายแล้ว (ด้านเดบิต) ให้ใส่เฉพาะยอดยกมาของสินทรัพย์เท่านั้น
- สินทรัพย์ที่ยังไม่ได้จำหน่ายแล้ว (ด้านเครดิต) ให้ใส่เฉพาะยอดยกไปเท่านั้น ซึ่งเกิดจาก
สินทรัพย์ที่ได้ใหม่ + สินทรัพย์ที่จำหน่าย - สินทรัพย์ที่จำหน่ายแล้ว

หนี้สิน

- หนี้สินที่เกิดขึ้นใหม่ (ด้านเครดิต) ให้ใส่เฉพาะหนี้สินที่เพิ่มขึ้นเท่านั้น
- หนี้สินที่ชำระแล้ว (ด้านเดบิต) ให้ใส่เฉพาะหนี้สินที่ลดลงเท่านั้น
- หนี้สินที่ต้องชำระ (ด้านเครดิต) ให้ใส่เฉพาะยอดยกมาของหนี้สินเท่านั้น
- หนี้สินที่ยังไม่ได้จำหน่าย (ด้านเดบิต) ให้ใส่เฉพาะยอดยกไปเท่านั้น ซึ่งเกิดจาก
หนี้สินที่เกิดขึ้นใหม่ + หนี้สินที่ต้องชำระ - หนี้สินที่ชำระแล้ว

กำไรขาดทุน

- ด้านเดบิต ให้ใส่เฉพาะค่าใช้จ่าย และสินค้าต้นงวด
- ด้านเครดิต ให้ใส่เฉพาะรายได้และสินค้าปลายงวด
- ผลต่าง อยู่ด้านเดบิต ถือเป็นกำไรสุทธิอยู่ด้านเครดิต ถือเป็นขาดทุนสุทธิ

บัญชีเงินสด

- ด้านเดบิต ให้ใส่เฉพาะยอดมา และเงินสดเพิ่มเท่านั้น
- ด้านเครดิต ให้ใส่เฉพาะยอดยกไป และเงินสดเท่านั้น

บัญชีส่วนตัวของเจ้าของ :-

- ด้านเดบิต ให้ใส่เฉพาะยอดยกมาที่เป็นกำไรสะสม และขาดทุนสุทธิที่โอนมาจากส่วนของกำไรขาดทุน และยอดยกไป (ถ้ามี)
- ด้านเครดิต ให้ใส่เฉพาะยอดยกมาที่เป็นกำไรสะสม ทุนเรือนหุ้น และกำไรสุทธิที่โอนมาจากในส่วนกำไรขาดทุน และยอดยกไป (ถ้ามี) หลังจากเข้าใจหลักการพื้นฐานข้างต้นแล้วจึงสามารถดำเนินการ

จัดทำบแสดงการชำระบัญชีได้ตั้งขั้นตอนต่อไปนี้

1. บันทึกยกยอดมาจากงบแสดงฐานะการเงินให้ครบทุกบัญชี ดังนี้
 - 1.1 บัญชีเงินสด ให้บันทึกยกยอดมาในบัญชีเงินสดที่เป็นรายละเอียดประกอบงบฯ
 - 1.2 บัญชีสินทรัพย์ ให้บันทึกยกยอดมาสินทรัพย์แต่ละรายการในส่วนของสินทรัพย์ที่จำหน่าย
 - 1.3 บัญชีหนี้สิน ให้บันทึกยกยอดมาของหนี้สินแต่ละรายการในส่วนของ หนี้สินที่ต้องชำระ
 - 1.4 บัญชีส่วนของเจ้าของ ให้บันทึกยกยอดมาในบัญชีของเจ้าของที่เป็นรายละเอียดประกอบงบฯ
2. บันทึกการดำเนินงานตามรายการค้าที่เกิดขึ้น ในลักษณะของการผ่านรายการในบัญชีแยกประเภททั่วไป เช่น ขายสินค้าเงินเชื่อ บันทึกโดย เดบิต สินทรัพย์ที่เกิดขึ้นใหม่ (ลูกหนี้ใหม่) เครดิต กำไรขาดทุน (ขาย)
3. จัดทำรายการปรับปรุง ณ วันสิ้นงวด เช่น ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญจากลูกหนี้ใหม่บันทึกโดย เดบิต กำไรขาดทุน (หนี้สงสัยจะสูญ-ใหม่) เครดิต สินทรัพย์ที่จำหน่ายแล้ว (ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ-ใหม่)
4. ปิดบัญชี และคำนวณหายอดยกไปในแต่ละบัญชีดังกล่าวไว้แล้วข้างต้น

ตัวอย่างที่ 3 งบแสดงการชำระบัญชี

วันที่ 1 มีนาคม 25x1 บริษัทวีรชน จำกัดต้องเลิกกิจการ จึงมอบหมายให้นายทรงพล เป็นผู้ชำระบัญชี งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ ดังนี้

สินทรัพย์		หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	
เงินสด	10,000	เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	6,000
ลูกหนี้การค้า	70,000	ตัวเงินจ่าย	60,000
หัก ค่าเผื่อหนี้สงสัยฯ (4,000)	66,000	เจ้าหนี้การค้า	100,000
สินค้าคงเหลือ	120,000	ดอกเบี้ยค้างจ่าย	2,000
เงินลงทุนระยะยาว	20,000	ทุนเรือนหุ้น	80,000
เครื่องใช้	20,000	ขาดทุนสะสม	(16,000)
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม (4,000)	16,000		64,000
รวมสินทรัพย์	232,000	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	232,000

รายการที่เกิดขึ้นระหว่างชำระบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มีนาคม ถึงวันที่ 31 พฤษภาคม 25x1 มีดังนี้

- วันที่ 1 มีนาคม 25x1 นายทรงพล ได้รับรายงานงบแสดงฐานะการเงิน เพื่อดำเนินชำระบัญชีให้แก่บริษัทวีรชน จำกัด
- ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ 144,000 บาท และซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ 48,000 บาท
- รับชำระหนี้จากลูกหนี้ - ใหม่ 120,000 บาท โดยมีสินค้ารับคืน 4,000 บาท
- รับชำระหนี้จากลูกหนี้ - เก่า 56,000 บาท และตัดหนี้สูญ 8,000 บาท ส่วนที่ค้างคาดว่าจะเก็บเงินได้
- ขายเงินลงทุนระยะยาวได้ในราคา 32,000 บาท
- จ่ายชำระหนี้การค้า - ใหม่ 16,000 บาทและเจ้าหนี้การค้า - เก่า 72,000 บาท
- จ่ายชำระตัวเงินจ่าย-เก่า 60,00 บาท และจ่ายดอกเบี้ยจำนวน 4,000 บาท (รวมดอกเบี้ยค้างจ่าย 2,000 บาท)
- จ่ายชำระเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร 6,000 บาท
- จ่ายค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน 40,000 บาท
- ณ วันที่ 31 พฤษภาคม 25x1 มีรายการปรับปรุงดังนี้
 - พบว่าค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่ายล่วงหน้า 1,400 บาท
 - คำนวณค่าเสื่อมราคา 400 บาท
 - ตรวจพบค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานค้างจ่าย 2,000 บาท
 - ตรวจนับสินค้าคงเหลือสิ้นงวด 74,000 บาท

แสดงรายการวันที่กรายวันและจัดงบแสดงการชำระบัญชีได้ดังนี้

พ.ศ.25x5		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต	
เดือน	วันที่					
1มี.ค.-31พ.ค.	1	เงินสด		10,000		
		ลูกหนี้การค้า - เก่า		70,000		
		สินค้าคงเหลือ		120,000		
		เงินลงทุนระยะยาว		20,000		
		เครื่องใช้สำนักงาน		20,000		
		ขาดทุนสะสม		16,000		
		ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ-เก่า				4,000
		ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้ฯ				4,000
		เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร				6,000
		ตั๋วเงินจ่าย-เก่า				60,000
		เจ้าหนี้การค้า-เก่า				100,000
		ดอกเบี้ยค้างจ่าย-เก่า				2,000
		ทุนเรือนหุ้น				80,000
		(โอนรายการในงบแสดงฐานะการเงินเข้างบชำระบัญชี)				
	2	ลูกหนี้การค้า		140,000		
		ขาย				144,000
		(ขายสินค้าเป็นเงินเชื่อ)				
		ซื้อ		48,000		
		เจ้าหนี้การค้า				48,000
		(ซื้อสินค้าเป็นเงินเชื่อ)				

พ.ศ.25x5		รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่						
1มี.ค.-31พ.ค.	3	เงินสด		120,000			
		รับคืน		4,000			
		ลูกหนี้การค้า				124,000	
		(บันทึกรายการรับชำระหนี้และรับคืนสินค้า)					
	4	เงินสด		56,000			
		ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ-เก่า		4,000			
		หนี้สูญ-เก่า		4,000			
		ลูกหนี้การค้า-เก่า				64,000	
		(รับชำระหนี้และตัดลูกหนี้เก่าเป็นสูญ)					
	5	เงินสด		32,000			
		เงินลงทุนระยะยาว				20,000	
		กำไรจากการขายเงินลงทุนระยะยาว				12,000	
		(บันทึกการขายเงินลงทุนระยะยาว)					
	6	เจ้าหนี้		16,000			
		เจ้าหนี้-เก่า		72,000			
		เงินสด				88,000	
		(บันทึกการจ่ายชำระหนี้ใหม่และเก่า)					
	7	ตัวเงินจ่าย - เก่า		60,000			
		ดอกเบี้ยค้างจ่าย-เก่า		2,000			
		ดอกเบี้ยจ่าย-เก่า		2,000			
		เงินสด				64,000	
		(บันทึกการชำระตัวเงินจ่ายและดอกเบี้ย)					

พ.ศ.25x5		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต	
เดือน	วันที่					
1มี.ค.-31พ.ค.		เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร		6,000		
	8	เงินสด (บันทึกการค่าใช้จ่ายดำเนินงาน)			6,000	
	9	ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน เงินสด (บันทึกการจ่ายค่าใช้จ่ายดำเนินงาน)		40,000		40,000
	10	ค่าใช้จ่ายดำเนินงานจ่ายล่วงหน้า ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน (ปรับปรุงค่าใช้จ่ายดำเนินงานจ่ายล่วงหน้า)		1,400		1,400
	11	ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้สำนักงาน ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้ฯ (ปรับปรุงบัญชีค่าเสื่อมราคาเครื่องใช้ฯ)		400		400
	12	ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ค่าใช้จ่ายดำเนินงานค้างจ่าย (ปรับปรุงค่าใช้จ่ายดำเนินงานค้างจ่าย)		2,000		2,000
	13	ขาย สินค้าคงเหลือสิ้นงวด กำไรจากการขายเงินลงทุนระยะยาว ซื้อ สินค้าคงเหลือสิ้นงวด รับคืน หนี้สูญ-เก่า ดอกเบี้ยจ่าย -เก่า ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้ กำไรขาดทุน (ปิดรายได้และค่าใช้จ่ายเข้ากำไรขาดทุน)		144,000 74,000 12,000		48,000 120,000 4,000 4,000 2,000 40,600 400 11,000

พ.ศ.25x5		รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต		เครดิต	
เดือน	วันที่						
1มิ.ค.-31พ.ค.		กำไรขาดทุน		11,000		11,000	
		ส่วนของผู้ถือหุ้น					
		(ปิดบัญชีกำไรขาดทุนเข้าส่วนของผู้ถือหุ้น)					

.

บริษัท วีรชน จำกัด
ในความควบคุมของนายทรงพล เก่งอาจ
สำหรับงวด 3 เดือน สิ้นสุดวันที่ 31 พฤษภาคม 25x1

สินทรัพย์			
สินทรัพย์ที่จำหน่าย		สินทรัพย์ที่จำหน่ายแล้ว	
1) ลูกหนี้การค้า	70,000	3) ลูกหนี้การค้า	124,000
1) ค่าเผื่อนหนี้สงสัยจะสูญ	(4,000)	4) ค่าเผื่อนหนี้สงสัยจะสูญ-เก่า	(4,000)
1) สินค้าคงเหลือ	120,000	4) ลูกหนี้การค้า-เก่า	64,000
1) เงินลงทุนระยะยาว	20,000	5) เงินลงทุนระยะยาว	20,000
1) เครื่องใช้สำนักงาน	20,000	11) ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้	400
1) ค่าเสื่อมราคาสะสม	(4,000)	* สินค้าคงเหลือต้นงวด	120,000
	222,000		324,400
สินทรัพย์ที่ได้มาใหม่		สินทรัพย์ที่ยังไม่ได้จำหน่าย	
2) ลูกหนี้การค้า	144,000	3) ลูกหนี้การค้า	6,000
10) ค่าใช้จ่ายดำเนินงานจ่ายล่วงหน้า	1,400	4) ค่าเผื่อนหนี้สงสัยจะสูญ-เก่า	20,000
** สินค้าคงเหลือสิ้นงวด	74,000	4) ลูกหนี้การค้า-เก่า	1,400
		5) เงินลงทุนระยะยาว	74,000
		11) ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องใช้	20,000
		* สินค้าคงเหลือต้นงวด	(4,000)
	219,400		117,000
	441,400	รวมยอดยกไป	441,400

หนี้สิน			
หนี้สินที่ชำระแล้ว		หนี้สินที่ต้องชำระ	
6)เจ้าหนี้การค้า	16,000	1)เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	6,000
6)เจ้าหนี้การค้า-เก่า	72,000	1)ตัวเงินจ่าย-เก่า	60,000
7)ตัวเงินจ่าย-เก่า	60,000	1)เจ้าหนี้ที่การค้า-เก่า	100,000
7)ดอกเบี้ยค้างจ่าย-เก่า	2,000	1)ดอกเบี้ยค้างจ่าย-เก่า	2,000
8)เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	6,000		
	156,000		168,000
หนี้สินที่ยังไม่ชำระ		หนี้สินที่เกิดขึ้นใหม่	
เจ้าหนี้การค้า-เก่า	28,000	2)เจ้าหนี้การค้า	48,000
เจ้าหนี้การค้า	32,000	12)ค่าใช้จ่ายดำเนินงานค้างจ่าย	2,000
ค่าใช้จ่ายดำเนินงานค้างจ่าย	2,000		
	62,000		50,000
รวมยอดตกไป	218,000		218,000

กำไรขาดทุน			
	เดบิต		เครดิต
2)ซื้อ	48,000	2)ขาย	144,000
3)รับคืน	4,000	5)กำไรจากการขายเงินลงทุน	12,000
4)หนี้สูญ-เก่า	4,000	10)ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	1,400
7)ดอกเบี้ยจ่าย-เก่า	2,000	**สินค้าคงเหลือสินงวด	74,000
9)ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	40,000		
11)ค่าเสื่อมราคา-เครื่องใช้	400		
12)ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	2,000		
	120,000		
*สินค้าคงเหลือต้นงวด	11,000		
กำไรสุทธิ	231,400		231,400

บัญชี เงินสด			
	เดบิต		เครดิต
1) ยอดยกมา	10,000	6) เจ้าหนี้	16,000
3) ลูกหนี้การค้า	120,000	6) เจ้าหนี้-เก่า	72,000
4) ลูกหนี้การค้า-เก่า	56,000	7) ตัวเงินจ่าย-เก่า	60,000
5) เงินลงทุนระยะยาว	20,000	7) ดอกเบี้ยค้างจ่าย-เก่า	2,000
5) กำไรจากการขายเงินลงทุน	12,000	7) ดอกเบี้ยจ่าย-เก่า	2,000
		8) เงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร	6,000
		9) ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	40,000
		ยอดยกไป	20,000
	218,000		218,000

บัญชี ส่วนของผู้ถือหุ้น			
	เดบิต		เครดิต
1) ขาดทุนสะสม	16,000	1) ทุนเรือนหุ้น	80,000
ยอดยกไป	75,000	14) กำไรสุทธิ	11,000
	91,000		91,000

การพิสูจน์ความถูกต้องของงบแสดงการชำระบัญชี

หลังจากรวมตัวเลขในแต่ละส่วนของงบชำระบัญชีและตรวจสอบยอดดุลด้านเดบิต และ เครดิต ที่ต้องมีจำนวนเท่ากันแล้ว ยังสามารถตรวจสอบความถูกต้องจากยอดยกไปของแต่ละ ส่วนของงบชำระบัญชี และรายละเอียดประกอบงบ โดยอาศัยสมการบัญชีเป็นแนวคิดได้ดังนี้

$$\begin{array}{rclcl} \text{สินทรัพย์} & = & \text{หนี้สิน} & + & \text{ส่วนของผู้ถือหุ้น} \\ 117,000 + 20,000 & = & 62,000 & + & 75,000 \end{array}$$

เมื่อผู้ชำระบัญชีจัดทำงบแสดงการชำระบัญชีเสร็จแล้ว ก็ต้องจัดทำงบการเงินขึ้นมา โดยอาศัยข้อมูลจากงบชำระบัญชี สำหรับงบแสดงฐานะการเงินนั้นใช้ข้อมูล ยอดยกไปในแต่ละส่วนของ สินทรัพย์ บัญชีเงินสด หนี้สิน และบัญชีส่วนของผู้ถือหุ้น และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ใช้ข้อมูลจาก ส่วนของกำไรขาดทุนในงบชำระบัญชี มาจัดเรียงในรูปแบบของงบการเงินให้สมบูรณ์