

ได้ผ่านการตรวจประเมินคุณภาพหนังสือเรียนอาชีวศึกษา หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพ พุทธศักราช ๒๕๖๒
ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๖๔ ครั้งที่ ๑ ประกาศลำดับที่ ๓๕๑



รหัสวิชา 20201-2104

หนังสือเล่มนี้เรียบเรียงตามจุดประสงค์รายวิชา สมรรถนะรายวิชาและคำอธิบายรายวิชา หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพ
พุทธศักราช ๒๕๖๒ ของสำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ

การ บัญชี ร่วมค้าและฝากขาย

Accounting for Joint Venture and Consignment

นิตยา วิริยานุภาพพงศ์

85.-



การบัญชี



ร่วมค้าและฝากขาย

(Accounting for Joint Venture and Consignment)

รหัส 20201-2104



ประภทวิชาพานิชยกรรม สาขาวิชาการบัญชี
หลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพพุทธศักราช 2562
สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (สอศ.) กระทรวงศึกษาธิการ



เรียบเรียงโดย

นิตยา วิริยานุภาพพงศ์



การบัญชี ร่วมค้าและฝากขาย

(Accounting for Joint Venture and Consignment)



ISBN 978-616-495-171-6

จัดพิมพ์และจัดจำหน่ายโดย...



วังอักษร

บริษัท วังอักษร จำกัด

69/3 ถนนอรุณอมรินทร์ แขวงวัดอรุณ เขตบางกอกใหญ่ กรุงเทพฯ 10600

โทร. 0-2472-3293-5 โทรสาร 0-2891-0742 Mobile : 08-8585-1521

e-Mail : wangaksorn9@gmail.com

<http://www.wangaksorn.com>

ID Line : @wangaksorn

Facebook : สำนักพิมพ์ วังอักษร



พิมพ์ครั้งที่ 1 พ.ศ. 2563

จำนวนพิมพ์ 3,000 เล่ม

สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2561

โดยบริษัทวังอักษร จำกัด ห้ามนำส่วนใดส่วนหนึ่งของหนังสือเล่มนี้ไปทำซ้ำ
ดัดแปลง หรือเผยแพร่ต่อสาธารณชน ไม่ว่ารูปแบบใด ๆ นอกจากได้รับอนุญาต
เป็นลายลักษณ์อักษรล่วงหน้าจากทางบริษัทฯ เท่านั้น
ชื่อและเครื่องหมายการค้าอื่น ๆ ที่อ้างอิงในหนังสือฉบับนี้
เป็นสิทธิโดยชอบด้วยกฎหมายของเจ้าของแต่ละราย
โดยบริษัทวังอักษร จำกัด มิได้อ้างความเป็นเจ้าของแต่อย่างใด



การบัญชีร่วมค้าและฝากขาย

(Accounting for Joint Venture and Consignment)

วิชาบังคับก่อน : 20201-2001 การบัญชีธุรกิจซื้อขายสินค้า

จุดประสงค์รายวิชา เพื่อให้

1. เข้าใจหลักการและกระบวนการปฏิบัติงานบัญชีของกิจการร่วมค้าและฝากขายสินค้า
2. มีทักษะการปฏิบัติงานบัญชีตามขั้นตอนการจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงินของกิจการร่วมค้าและฝากขายสินค้า
3. มีกิจนิสัย มีระเบียบ ละเอียดรอบคอบ ซื่อสัตย์ มีวินัยตรงต่อเวลา และมีเจตคติที่ดีต่อวิชาชีพบัญชี

สมรรถนะรายวิชา

1. แสดงความรู้เกี่ยวกับหลักการและกระบวนการปฏิบัติงานบัญชีของกิจการร่วมค้าและฝากขายสินค้า
2. บันทึกบัญชีสำหรับกิจการร่วมค้าและฝากขายสินค้าตามขั้นตอนการจัดทำบัญชี
3. จัดทำงบการเงินสำหรับกิจการร่วมค้าและฝากขายสินค้าตามรูปแบบที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้ากำหนด

คำอธิบายรายวิชา

ศึกษาและปฏิบัติเกี่ยวกับความหมาย วิธีการและขั้นตอนการจัดทำบัญชีของกิจการร่วมค้า การบันทึกบัญชีของกิจการร่วมค้าโดยวิธีผู้ร่วมค้าแต่ละฝ่ายจดบันทึกรายการทั้งสิ้นในสมุดบัญชีของตน วิธีการบัญชีที่ใช้สมุดบัญชีชุดหนึ่งต่างหาก การคำนวณกำไรขาดทุนก่อนร่วมค้าสิ้นสุด การปรับปรุง การปิดบัญชีในวันสิ้นงวดบัญชี การปิดบัญชีเมื่อการร่วมค้าสิ้นสุดและแสดงรายการร่วมค้าในงบการเงิน รวมทั้งปฏิบัติเกี่ยวกับการบัญชีฝากขายสินค้า วิธีส่งสินค้าไปฝากขาย การรับฝากขาย เงินตรงจ่ายหนี้สินระหว่างผู้ฝากขายกับผู้รับฝากขาย และการแสดงรายการเกี่ยวกับการฝากขายในงบการเงิน



ตารางวิเคราะห์สมรรถนะรายวิชา

วิชาการบัญชีร่วมค้าและฝากขาย รหัสวิชา 20201-2104

ท-ป-น 2-2-3 4 คาบต่อสัปดาห์ รวม 72 คาบ

บทที่	สมรรถนะ	แสดงความรู้เกี่ยวกับหลักการและกระบวนการปฏิบัติงานบัญชีของกิจการร่วมค้าและฝากขายสินค้า	บันทึกบัญชีสำหรับกิจการร่วมค้าและฝากขายสินค้าตามขั้นตอนการจัดทำบัญชี	จัดทำงบการเงินสำหรับกิจการร่วมค้าและฝากขายสินค้าตามรูปแบบที่กรมพัฒนาธุรกิจการค้ากำหนด
1.	ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการร่วมค้า	✓		
2.	การบัญชีร่วมค้าโดยไม่เปิดสมุดบัญชีร่วมค้าแยกต่างหาก	✓		
3.	วิธีการบัญชีร่วมค้าโดยเปิดสมุดบัญชีกิจการร่วมค้าแยกต่างหาก	✓		
4.	ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับการฝากขาย	✓		
5.	การบันทึกบัญชีฝากขาย ด้านผู้ฝากขาย		✓	
6.	การบันทึกบัญชีการฝากขายด้านผู้รับฝากขาย		✓	
7.	บัญชีฝากขายสำหรับกิจการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม			✓



คำนำ

วิชาการบัญชีร่วมค้าและฝากขาย รหัสวิชา 20201-2104 จัดอยู่ในหมวดวิชาสมรรถนะวิชาชีพ กลุ่มสมรรถนะวิชาชีพเลือก ประเภทวิชาพาณิชยกรรม สาขาวิชาการบัญชี ตามหลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพ พุทธศักราช 2562 สำนักงานคณะกรรมการการอาชีวศึกษา (สอศ.) กระทรวงศึกษาธิการ ผู้เขียนได้บริหารสาระการเรียนรู้แบ่งเป็น 7 บท การเรียนได้จัดการจัดการเรียนรู้/แผนการสอนที่มุ่งเน้นฐานสมรรถนะ (Competency Based) และการบูรณาการ (Integrated) ตรงตามจุดประสงค์รายวิชา สมรรถนะรายวิชา คำอธิบายรายวิชา ในแต่ละบทเรียนมุ่งให้ความสำคัญส่วนที่เป็นความรู้ ทฤษฎี หลักการ กระบวนการ ตัวอย่าง แบบฝึกปฏิบัติ และคำถามเพื่อการทบทวนเพื่อฝึกทักษะประสบการณ์ เร่งพัฒนาบทบาทของผู้เรียนเป็นผู้จัดการแสวงหาความรู้ (Explorer) เป็นผู้สอนตนเองได้ สร้างองค์ความรู้ใหม่ และบทบาทของผู้สอนเปลี่ยนจากผู้ให้ความรู้มาเป็นผู้จัดการชี้แนะ (Teacher Roles) จัดสิ่งแวดล้อมเอื้ออำนวยต่อความสนใจเรียนรู้ และเป็นผู้ร่วมเรียนรู้ (Co-investigator) จัดห้องเรียนเป็นสถานที่ทำงานร่วมกัน (Learning Context) จัดกลุ่มเรียนรู้ให้รู้จักทำงานร่วมกัน (Grouping) ฝึกความใจกว้างมุ่งสร้างสรรค์คนรุ่นใหม่ สอนความสามารถที่นำไปทำงานได้ (Competency) สอนความรัก ความเมตตา (Compassion) ความเชื่อมั่น ความซื่อสัตย์ (Trust) เป้าหมายอาชีพอันยังประโยชน์ (Productive Career) และชีวิตที่มีศักดิ์ศรี (Noble Life) เหนือสิ่งอื่นใด เป็นคนดีทั้งกาย วาจา ใจ มีคุณธรรม จรรยาบรรณทางธุรกิจและวิชาชีพ

ส่งเสริมสนับสนุนยุทธศาสตร์การพัฒนาระบบคุณวุฒิวิชาชีพ (Vocational Qualification System) สอดคล้องตามมาตรฐานอาชีพ (Occupational Standard) สร้างภูมิคุ้มกัน เพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศ กำลังแรงงาน การพัฒนามาตรฐานการปฏิบัติงานระดับชาติ (National Benchmarking) และการวิเคราะห์หน้าที่การงาน (Functional Analysis) เพื่อให้เกิดผลสำเร็จในภาคธุรกิจ อุตสาหกรรม ทุกสาขาอาชีพ เป็นการเตรียมความพร้อมของผู้เรียนเข้าสู่สนามการแข่งขันในประชาคมอาเซียน

นิตยา วิริยานุภาพวงศ์

สารบัญ



บทที่ 1

ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการร่วมค้า

บทนำ

ความหมายและลักษณะของกิจการร่วมค้า

ลักษณะของการร่วมค้า

ประโยชน์ของการร่วมค้า

ประเภทของธุรกิจที่ดำเนินธุรกิจร่วมค้า

รูปแบบของการร่วมค้า

หลักการบัญชีสำหรับการร่วมค้า

วิธีการบันทึกบัญชีของกิจกรรมร่วมค้า

(Joint Ventures Accountings)

แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ

บทที่ 2

บัญชีร่วมค้าโดยไม่เปิดสมุดบัญชี ร่วมค้าแยกต่างหาก

วิธีที่ไม่เปิดสมุดบัญชีชุดหนึ่งต่างหาก

สำหรับกิจการร่วมค้า

กรณีที่ 1 การบันทึกบัญชีกิจการร่วมค้าที่มี

การดำเนินงานเสร็จสิ้น

กรณีที่ 2 การบันทึกบัญชีกิจการร่วมค้าที่มี

การดำเนินงานไม่เสร็จสิ้น

แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ

บทที่ 3

1	วิธีการบัญชีร่วมค้าโดยเปิดสมุดบัญชี	
2	กิจการร่วมค้าแยกต่างหาก	55
2	หลักการบันทึกบัญชีร่วมค้าโดยเปิดสมุดบัญชี	
3	กิจการร่วมค้าแยกต่างหาก	56
4	การบันทึกบัญชีกรณีการเปิดบัญชี	
5	กิจการร่วมค้าแยกต่างหาก	
6	กรณีกิจการร่วมค้าเสร็จสิ้น	66
8	การบันทึกบัญชีกรณีการเปิดบัญชี	
	กิจการร่วมค้าแยกต่างหาก	
11	กรณีกิจการร่วมค้าไม่เสร็จสิ้น	76
12	การแสดงรายงานทางการเงิน	80
	แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	87
	บทที่ 4	
19	ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับการฝากขาย	101
	ความหมายของการฝากขาย	102
20	ลักษณะของการฝากขาย	102
	ข้อแตกต่างระหว่างการขายปกติ	
32	กับการฝากขาย	103
	ผู้เกี่ยวข้องกับการฝากขาย	104
40	ประโยชน์ของการฝากขาย	104
45	สิทธิและหน้าที่ของผู้ฝากขายและผู้รับฝากขาย	105
	ข้อตกลงหรือสัญญาระหว่างผู้ฝากขาย	
	กับผู้รับฝากขาย	107
	รายงานการฝากขาย	107
	แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	109

บทที่ 5

การบัญชีที่บัญชีฝากขาย

ด้านผู้ฝากขาย

การบัญชีเกี่ยวกับการฝากขาย	114
หลักการบันทึกบัญชีในบัญชีแยกประเภท	
ด้านผู้ฝากขาย	117
หนี้สินระหว่างผู้ฝากขายและผู้รับฝากขาย	124
การแสดงรายการเกี่ยวกับการฝากขาย	126
แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	130

บทที่ 6

การบันทึกบัญชีการฝากขาย

ด้านผู้รับฝากขาย

การบันทึกบัญชีฝากขายสำหรับผู้รับฝากขาย	143
กรณีที่ 1 การบันทึกบัญชีการรับฝากขาย	
แยกต่างหาก การขายปกติ	143
กรณีที่ 2 การบันทึกบัญชีการรับฝากขายรวม	
กับรายการขายปกติ	150
แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	155

บทที่ 7

บัญชีฝากขายสำหรับกิจการ

ที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม	165
ความหมายของภาษีมูลค่าเพิ่ม	167
การบันทึกบัญชีฝากขายที่ผู้ประกอบการ	
เข้าระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม	168
แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ	179
บรรณานุกรม	188



บทที่

1

ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการร่วมค้า



แนวคิด

1. การร่วมค้า (Joint Venture) หมายถึง การประกอบกิจการค้าร่วมกัน โดยบุคคลหรือกิจการตั้งแต่สองฝ่ายขึ้นไปลงทุนร่วมกัน เพื่อประกอบกิจการค้า มีวัตถุประสงค์เฉพาะเจาะจงและมีขอบเขตสำคัญ โดยมากจะหวังผลกำไร ระยะเวลาการดำเนินงานจะเพิ่มขึ้นในระยะสั้นและเป็นการชั่วคราว ลักษณะของกิจการจะคล้ายกับห้างหุ้นส่วน แต่กิจการห้างหุ้นส่วนจะดำเนินการไปเรื่อย ๆ ส่วนกิจการร่วมค้าจะเลิกดำเนินการเมื่อได้ดำเนินการเสร็จสิ้นตามวัตถุประสงค์

2. รูปแบบของการร่วมค้าแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ การดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกัน สิทธิทรัพย์สินที่ควบคุมร่วมกัน และกิจการที่ควบคุมร่วมกัน

3. วิธีการบันทึกบัญชีสำหรับกิจการร่วมค้า มี 2 วิธี คือ วิธีการบันทึกบัญชีโดยไม่เปิดสมุดบัญชีชุดหนึ่งต่างหาก สำหรับกิจการร่วมค้า และเปิดสมุดบัญชีสำหรับกิจการร่วมค้าชุดหนึ่งขึ้นต่างหาก



สาระการเรียนรู้

1. ความหมายและลักษณะของกิจการร่วมค้า
2. ประโยชน์ของการร่วมค้า
3. สัญญาร่วมค้า
4. ประเภทของธุรกิจที่ดำเนินการร่วมค้า
5. รูปแบบของการร่วมค้า
6. หลักการบัญชีสำหรับการร่วมค้าแต่ละแบบ
7. วิธีการบัญชีของกิจการร่วมค้า

สมรรถนะประจำบท

1. แสดงความรู้เรื่องกิจการร่วมค้า
2. แสดงความรู้ประเภทธุรกิจที่ดำเนินกิจการร่วมค้า
3. แสดงความรู้เรื่องรูปแบบของการร่วมค้าและวิธีบัญชีแต่ละรูปแบบ

จุดประสงค์เชิงพฤติกรรม

1. อธิบายความหมายของกิจการร่วมค้า
2. อธิบายลักษณะของการร่วมค้า
3. อธิบายรูปแบบของการร่วมค้า
4. อธิบายหลักการบัญชีหลักการร่วมค้าทั้ง 3 รูปแบบ
5. บอกวิธีปฏิบัติหลักการของบัญชีของกิจการร่วมค้าที่นิยมใช้



บทที่

1

ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับ การร่วมค้า



บทนำ

ในสมัยก่อนที่จะมีการขยายตลาดสินค้าออกไปเป็นตลาดการค้าระหว่างประเทศ เหล่าพ่อค้านิยมใช้วิธีการฝากสินค้าของตนไปกับกัปตันเรือเพื่อนำไปขายยังเมืองท่าต่าง ๆ ซึ่งเป็นการค้าที่เสี่ยงราคาของสินค้าที่ขายก็อยู่ในดุลพินิจของกัปตันเรือ ส่วนผลกำไรที่ได้ก็จะนำมาแบ่งกันตามข้อตกลง แต่ในปัจจุบันมีการขยายตลาดสินค้าออกไปอย่างกว้างขวางจนกลายเป็นตลาดการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งมีการเปิดกิจการร่วมค้าเกิดขึ้นจำนวนมาก แต่การค้าลักษณะเช่นนี้ก็ยังคงมีความเสี่ยงต่อผลกำไรอยู่เช่นเดิม แต่อย่างไรก็ตาม วิธีดำเนินการซื้อขายสินค้าจากท้องถิ่นหนึ่งเพื่อนำไปขายอีกท้องถิ่นหนึ่งนั้นมักเป็นการเปิดกิจการที่เกิดขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์อย่างใดอย่างหนึ่งที่แน่ชัด มีขอบเขตจำกัด มีช่วงเวลาดำเนินการค่อนข้างสั้นและเป็นการทำงานชั่วคราว เมื่อทำงานเสร็จตามเป้าหมายก็จะเลิกดำเนินงานงานดังกล่าวมีลักษณะของการเสี่ยงภัยค่อนข้างสูงมากกว่าผลกำไรที่จะได้



ความหมายและลักษณะของกิจการร่วมค้า

ความหมายของกิจการร่วมค้า (Definition of Joint Venture) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 46 ของสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย **เรื่อง รายงานทางการเงินเกี่ยวกับส่วนได้เสียในการร่วมค้า** ได้ให้คำนิยามของการร่วมค้าและผู้ร่วมค้าดังนี้

การร่วมค้า หมายถึง การประกอบกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจของบุคคลหรือกิจการตั้งแต่ 2 รายขึ้นไป โดยมีการควบคุมร่วมกันตามที่ตกลงไว้ในสัญญา ซึ่งอาจจะจัดตั้งขึ้นเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายหรือไม่ได้จัดตั้งขึ้นเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายก็ได้ แต่ต้องมีลักษณะ 2 ประการ คือ

1. มีผู้ร่วมตั้งแต่ 2 รายขึ้นไป ตกลงกันเป็นสัญญา
2. สัญญาดังกล่าวระบุให้ผู้ร่วมค้ามีอำนาจควบคุมร่วมกัน

ผู้ร่วมค้า หมายถึง บุคคลหรือกิจการที่เข้าร่วมในการร่วมค้า และมีอำนาจควบคุมร่วมในกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจศาสตร์ของการร่วมค้า



ดังนั้น **การควบคุมร่วม (Joint Control)** หมายถึง การมีส่วนร่วมในการควบคุมกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจตามที่ตกลงไว้ในสัญญา และการควบคุมร่วมดำรงอยู่ต่อเมื่อการตัดสินใจเชิงกลยุทธ์ทางการเงิน และการดำเนินงานในกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจต้องได้รับความเห็นชอบเป็นเอกฉันท์จากผู้ร่วมค้า ซึ่งมีส่วนร่วมในการควบคุม

การควบคุม (Control) หมายถึง อำนาจในการกำหนดนโยบายทางการเงิน และการดำเนินงานของกิจกรรมเชิงเศรษฐกิจเพื่อให้ได้รับประโยชน์จากกิจกรรมนั้น

นอกจากนี้ ยังมีนักวิชาการทางภาษีได้ให้ความหมายของการเสี่ยงและกิจกรรมร่วมค้า ดังนี้ คำว่า **Venture** แปลว่า **การเสี่ยง** ซึ่งหมายถึง การเสี่ยงโดยพ้อค้าฝากสินค้าไปกับกับตันเรือเพื่อขายสินค้าตามเมืองต่าง ๆ ปัจจุบันคำว่า **Venture** หมายถึง การทำงานอย่างใดอย่างหนึ่งที่มีขอบเขตจำกัด เป็นงานเล็ก ๆ ที่มีช่วงสั้นหรือมีลักษณะเป็นการชั่วคราว โดยปกติเป็นงานที่เสี่ยงต่อการหากำไร

คำว่า **กิจการร่วมค้า (Joint Venture)** หมายถึง การที่บุคคลตั้งแต่ 2 คน หรือกิจการค้าตั้งแต่ 2 กิจการขึ้นไปร่วมประกอบการค้า ซึ่งมีลักษณะเป็นการชั่วคราวและมีขอบเขตจำกัดโดยหวังผลกำไรมาแบ่งปันกัน ดังนั้น การร่วมค้าจึงมีลักษณะเช่นเดียวกับการเป็นหุ้นส่วนกัน การร่วมค้าจึงได้นำกฎหมายว่าด้วยหุ้นส่วนมาบังคับใช้ แต่การร่วมค้าจะแตกต่างไปจากกิจการห้างหุ้นส่วนตรงที่ว่า กิจการร่วมค้าเป็นกิจการที่กระทำเป็นการชั่วคราวไม่ใช่ดำเนินไปตามปกติที่ต่อเนื่องกัน ขอบเขตของงานจึงอยู่เพียงการกระทำอย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนั้น อำนาจหน้าที่ของผู้ร่วมค้าจึงถูกจำกัดไปด้วย โดยที่กิจการร่วมค้าเมื่อสิ้นสุดของการร่วมค้าก็เป็นอันเลิกกัน ตามปกติแล้วผู้ร่วมค้าจะมีการประชุมเลือกตั้งผู้จัดการขึ้นมาคนหนึ่งเป็นผู้บริหารงาน ตลอดจนเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดทำบ สรุปผลการดำเนินงานต่าง ๆ และผู้บริหารที่ได้รับเลือกผู้นั้นก็จะได้รับค่าตอบแทนเป็นกรณีพิเศษ

สรุป การร่วมค้า หมายถึง การที่บุคคลหรือกิจการตั้งแต่ 2 คนหรือ 2 กิจการขึ้นไป ทำการประกอบกิจการค้าร่วมกัน โดยจะต้องมีข้อตกลงในสัญญาเป็นลายลักษณ์อักษรด้วยว่า ผู้ร่วมค้าทุกคนจะต้องมีสิทธิ์หรือส่วนร่วมในการควบคุมการร่วมค้าด้วยกัน ในการกำหนดนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการที่ร่วมค้าร่วมกัน เพื่อให้ได้รับประโยชน์ของกิจกรรมต่าง ๆ ของธุรกิจนั้น การร่วมค้าอาจจะเกี่ยวกับการค้าขายสินค้าหรือการประกอบกิจการโครงการใดโครงการหนึ่งโดยเฉพาะ เมื่อกิจการร่วมค้าสำเร็จลุล่วงแล้วการร่วมค้าถือว่ายุติลง



ลักษณะของการร่วมค้า

การร่วมค้า มีลักษณะดังนี้

① **โครงสร้าง** การร่วมค้าประกอบด้วยบุคคลหรือกิจการตั้งแต่สองฝ่ายขึ้นไปลงทุนร่วมกันเพื่อประกอบกิจการค้า เช่น การร่วมค้าระหว่างบริษัทและ/หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดาหรือคณะบุคคล การร่วมค้าอาจอยู่ในรูปของการจัดตั้งบริษัทจำกัด (Corporate Joint Venture)



ที่แยกจากการดำเนินงานตามปกติหรือรูปแบบอื่นที่ไม่ใช่บริษัทจำกัด (Unincorporated Joint Venture) ก็ได้ โดยลักษณะของการลงทุนอาจเป็นการลงทุนด้วยเงินสด สินค้า อุปกรณ์ เป็นต้น ทั้งนี้แต่ละผู้ร่วมค้า จะต้องมีการควบคุมร่วมกันในกิจการร่วมค้านี้

2 วัตถุประสงค์ การร่วมค้ามีวัตถุประสงค์เฉพาะเจาะจงและมีขอบเขตจำกัด โดยมาก จะเป็นการร่วมค้าเพื่อหวังผลกำไร

3 ระยะเวลาการดำเนินงาน การร่วมค้ามักจะเป็นการค้าที่ทำขึ้นระยะสั้นและเป็นการชั่วคราว ลักษณะของกิจการจะคล้ายกับห้างหุ้นส่วน แต่ละกิจการของห้างหุ้นส่วนจะมีการดำเนินงาน ต่อเนื่องกันไปเรื่อย ส่วนกรณีของกิจการร่วมค่านั้นจะเลิกกิจการเมื่อได้ดำเนินการเสร็จสิ้นตาม วัตถุประสงค์แล้ว



ประโยชน์ของการร่วมค้า

1 เพื่อผสมผสานทรัพยากร เทคโนโลยี ความรู้ ความชำนาญของแต่ละฝ่ายเข้าด้วยกันในการ จัดทำโครงการที่ต้องอาศัยความรู้ความชำนาญสูง การพัฒนาผลิตภัณฑ์และการขยายตลาดให้กว้างขวางขึ้น

2 เพื่อให้กิจการมีโอกาสได้ลงทุนในโครงการที่ต้องใช้เงินทุนจำนวนมาก ซึ่งกิจการไม่สามารถ ลงทุนเพียงกิจการเดียวได้ เช่น การลงทุนสร้างท่อส่งน้ำมัน เป็นต้น

3 เพื่อกระจายความเสี่ยงจากการลงทุน เช่น การร่วมค้าโดยการลงทุนในหลักทรัพย์ใน ความต้องการของตลาด เป็นต้น

สัญญาร่วมค้า



การร่วมค้าจะต้องมีการจัดทำ **สัญญาร่วมค้า** หรือบันทึกข้อตกลงระหว่างผู้ร่วมค้า บางกรณีสัญญา ร่วมค้าจะรวมอยู่ในข้อบังคับบริษัท หรือข้อกำหนดอื่นตามกฎหมายว่าด้วยการร่วมค้า การร่วมค้าไม่ว่าจะ อยู่ในลักษณะใดโดยปกติจะทำเป็นลายลักษณ์อักษรและกำหนดเรื่องต่อไปนี้

- 1** กิจกรรมของการร่วมค้า
- 2** ระยะเวลาในการร่วมค้า
- 3** ภาระในการจัดทำรายงานของการร่วมค้า
- 4** การแต่งตั้งคณะกรรมการหรือคณะผู้บริหารอื่น หน้าที่เทียบเท่าคณะกรรมการของการร่วมค้า
- 5** สิทธิในการออกเสียงของการร่วมค้า
- 6** การลงทุนของการร่วมค้า
- 7** ส่วนแบ่งของผู้ร่วมค้าในผลผลิต รายได้ ค่าใช้จ่ายหรือผลการดำเนินงานของการร่วมค้า



นอกจากนี้ สัญญาร่วมค้าอาจมีการกำหนดให้ผู้ร่วมค้ารายใดรายหนึ่งเป็นผู้จัดการหรือผู้ดำเนินการ ซึ่งไม่มีหน้าที่ควบคุมการร่วมค้าแต่ต้องปฏิบัติตามนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานที่ผู้ร่วมค้าได้ตกลงกันไว้ตามสัญญา ในกรณีที่ผู้ดำเนินการมีอำนาจควบคุมนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของกิจการ กิจการนั้นจะถือเป็นบริษัทย่อยของผู้มีอำนาจควบคุมนั้นและจะไม่ถือว่าเป็นการร่วมค้า

ผู้ดำเนินการของการร่วมค้า (Operators)



ผู้ดำเนินการหรือผู้จัดการอาจเป็นผู้ร่วมค้ารายหนึ่งหรือหลายรายก็ได้ โดยต้องดำเนินการตามนโยบายที่กำหนดในสัญญาร่วมค้า ซึ่งจะได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินเดือนหรือค่าธรรมเนียม ซึ่งกิจการร่วมค้าจะต้องบันทึกค่าธรรมเนียมการจัดการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการร่วมค้า



ประเภทของธุรกิจที่ดำเนินธุรกิจร่วมค้า

ร้าน ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัท สามารถที่จะดำเนินธุรกิจได้หลายประเภทด้วยกัน ไม่ว่าจะขายสินค้าหรือบริการ ธุรกิจร่วมค้าซึ่งมีลักษณะคล้ายกับห้างหุ้นส่วนสามารถประกอบธุรกิจขายสินค้าหรือบริการได้ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของธุรกิจร่วมค้า

- 1 **ธุรกิจขายสินค้า** จะมีผู้ร่วมค้าตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป โดยฝ่ายหนึ่งจะทำหน้าที่จัดหาสินค้าเพื่อขาย และผู้ร่วมค้าอีกฝ่ายจะทำหน้าที่เป็นผู้จัดการขาย
- 2 **ธุรกิจการจัดสรรที่ดิน** จะมีผู้ร่วมค้าคนหนึ่งมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินและนำที่ดินดังกล่าวมาร่วมลงทุนในกิจการ ส่วนผู้ร่วมค้าคนอื่นจะนำเงินสด สินทรัพย์ และแรงงานมาลงทุน
- 3 **ธุรกิจการสร้างและจัดจำหน่ายภาพยนตร์** จะมีผู้ร่วมค้าหลายคน ประกอบไปด้วยผู้ที่ดำเนินการเกี่ยวกับการติดต่อนักประพันธ์ การทำภาพยนตร์ การจัดหานักแสดง ผู้กำกับการแสดง ผู้อำนวยการสร้าง รวมถึงผู้ให้เงินทุน

สาเหตุที่มีการทำธุรกิจแบบร่วมค้า



การทำธุรกิจใด ๆ ก็ตาม จะต้องมีการวางแผนหาสาเหตุของการจัดทำเช่นเดียวกัน การจัดทำธุรกิจร่วมค้าสืบเนื่องมาจากสาเหตุดังนี้

- 1 การลดความเสี่ยงภัย (Minimizing of Risk)
- 2 เพื่อรวบรวมเงินทุน (Pooling of Capital)
- 3 การรวบรวมความรู้ ความสามารถจากบุคคลต่าง ๆ (Pooling of Knowledge)
- 4 การประหยัดค่าใช้จ่าย (Saving of Expense)
- 5 ประโยชน์ทางกฎหมาย (Legal Advantages)



รูปแบบของการร่วมค้า

ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2555) กำหนดรูปแบบและโครงสร้างของการร่วมค้าแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ



รูปแบบที่ 1 การดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกัน (Jointly Controlled Operations)

รูปแบบที่ 2 สินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน (Jointly Controlled Assets)

รูปแบบที่ 3 กิจกรรมที่ควบคุมร่วมกันหรือกิจการร่วมค้า (Jointly Controlled Entities)

รูปแบบที่ 1 การดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกัน (Jointly Controlled Operations)



การดำเนินงานของกิจการร่วมค้ารูปแบบนี้ จะไม่มีการจัดตั้งกิจการร่วมค้าเป็นหน่วยงานตามกฎหมายแยกออกจากเดิม แต่จะแฝงการร่วมค้าอยู่ในกิจการเดิม โดยผู้ร่วมค้าแต่ละรายจะใช้ความรู้ความชำนาญและสินทรัพย์ของตนมาใช้ในกิจการร่วมค้า ซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ส่วนตัวของผู้ร่วมค้า การจัดสรรรายได้และปันส่วนค่าใช้จ่ายให้เป็นไปตามข้อตกลงในสัญญาร่วมค้า สรุปได้ดังนี้

- ไม่ได้จัดตั้งเป็นหน่วยงานตามกฎหมายแยกออกจากกิจการเดิม
- ผู้ร่วมค้าแต่ละรายรับผิดชอบในสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หนี้สิน และการจัดหาทุนเอง
- ส่วนแบ่งรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์ และปันส่วนค่าใช้จ่ายตามที่ระบุในสัญญา



ตัวอย่างที่ 1.1

▶ บริษัทเอ จำกัด และบริษัทบี จำกัด ตกลงที่จะร่วมกันผลิตและขายพัฒนาฟอกอากาศรุ่นฆ่าเชื้อโรคในอากาศ โดยบริษัทเอ จำกัด เป็นผู้ผลิตมอเตอร์และบริษัทบี จำกัด จะผลิตส่วนประกอบที่เหลือของพัฒนาฟอกอากาศ ผู้ร่วมค้าแต่ละฝ่ายจะรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในงานของตน และตกลงจะแบ่งรายได้ในการขายพัฒนาฟอกอากาศ ในการดำเนินการนี้มีอบหมายให้บริษัท ซี จำกัด ดำเนินการขายโดยบริษัทเอ จำกัด และบริษัทบี จำกัด มีการควบคุมร่วมกันในบริษัทซี จำกัด และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการขายพัฒนาฟอกอากาศนี้บริษัทเอ จำกัด และบริษัทบี จำกัด รับผิดชอบเท่า ๆ กัน กิจการไม่มีการจัดหางบการเงินสำหรับกิจกรรมการผลิตที่เกิดขึ้น บริษัทเอ จำกัดและบริษัทบี จำกัด จะไม่เปิดเผยต้นทุนการผลิตให้แก่แต่ละฝ่ายทราบ กรณีนี้กิจกรรมการผลิตเป็นการควบคุมร่วมในการดำเนินงานโดยบริษัทเอ จำกัด และบริษัทบี จำกัดเป็นผู้ร่วมค้า และบริษัทซีเป็นผู้ดำเนินการร่วมค้า

ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้ส่วนได้เสียในการดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกันในงบการเงินของผู้ร่วมค้า ดังนี้

- ① สินทรัพย์ที่อยู่ในการควบคุมของผู้ร่วมค้าและหนี้สินที่ผู้ร่วมค้าเป็นผู้ก่อขึ้น
- ② ค่าใช้จ่ายในกิจการร่วมค้าที่ผู้ร่วมค้าเป็นผู้ก่อขึ้น
- ③ ส่วนแบ่งรายได้ที่ผู้ร่วมค้าควรได้รับจากการขายสินค้าหรือบริการของกิจการร่วมค้า



รูปแบบที่ 2 สินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน (Jointly Controlled Assets)



การดำเนินงานของกิจการร่วมค้ารูปแบบนี้ไม่ต้องจัดตั้งกิจการร่วมค้าเป็นหน่วยงานตามกฎหมาย แยกออกจากกิจการ โดยจะแบ่งการร่วมค้าอยู่ในกิจการเดิม ผู้ร่วมค้าแต่ละรายจะนำสินทรัพย์ของตน มาใช้ในการดำเนินงานของกิจการร่วมค้า โดยให้ผู้ร่วมค้ารายอื่น ๆ ใช้ร่วมกัน หรืออาจเป็นเจ้าของร่วมกัน ในสินทรัพย์ที่ซื้อมาเพื่อใช้ตามวัตถุประสงค์ของกิจการร่วมค้า การบันทึกบัญชีและการแสดงรายการของ การร่วมค้าจะแสดงเป็นส่วนหนึ่งของการดำเนินงานตามปกติ สรุปได้ดังนี้

- ไม่ได้จัดตั้งเป็นหน่วยงานตามกฎหมายแยกออกจากกิจการเดิม
- ผู้ร่วมค้าแต่ละรายนำสินทรัพย์มาใช้ร่วมกัน
- ค่าใช้จ่ายที่ผู้ร่วมค้าก่อให้เกิดขึ้นและส่วนแบ่งของรายได้จากการขายหรือการให้บริการ ที่ผู้ร่วมค้าควรจะได้รับ



ตัวอย่างที่ 1.2

▶▶ บริษัทที จำกัด, บริษัทอี จำกัด และบริษัทเอฟ จำกัด ร่วมกันซื้อน้ำมัน จากต่างประเทศและจะลำเลียงโดยผ่านท่อมาขายในประเทศไทย ถ้าลงทุนบริษัทเดียวจะมีค่าใช้จ่าย ที่สูงมากไม่คุ้มกับการลงทุน ทั้ง 3 บริษัทจะลงทุนการส่งน้ำมันเท่า ๆ กัน บริษัทที จำกัด และบริษัทอี จำกัด จัดหาเงินทุนจากการกู้ยืม ในขณะที่บริษัทเอฟ จำกัด ใช้เงินทุนของตนเอง บริษัทเอฟ จำกัด ได้รับ มอบหมายให้เป็นผู้ดำเนินการ ดังนั้น ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่เกี่ยวกับการร่วมค้า บริษัทเอฟ จำกัด จะส่งไปแจ้งหนี้ให้บริษัทที จำกัด และบริษัทอี จำกัด ทุกเดือน เพื่อเรียกเก็บเงินตามสัดส่วนที่ได้ตกลงกัน บริษัทเอฟ จำกัด เป็นผู้จัดทำรายงานเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายรวมและไม่มีการจัดทำงบการเงินของการร่วมค้า

กิจการร่วมค้าประเภทนี้ ผู้ร่วมค้าแต่ละรายต้องบันทึกบัญชีและรับรู้ส่วนได้เสียในสินทรัพย์ที่ ควบคุมร่วมกันในงบการเงินของตน โดยรับรู้เฉพาะส่วนที่เป็นของตน ดังนี้

- 1 สินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน แยกประเภทตามลักษณะของสินทรัพย์ ให้รับรู้รายการ เฉพาะส่วนที่เป็นของผู้ร่วมค้า
- 2 หนี้สินของผู้ร่วมค้าที่เกิดจากการจัดหาเงินทุนเพื่อซื้อสินทรัพย์ให้กิจการร่วมค้า ให้รับรู้ รายการตามสัดส่วนที่ผู้ร่วมค้าจะได้รับ
- 3 หนี้สินของกิจการร่วมค้าที่ผู้ร่วมค้าร่วมกันสร้างขึ้นมา ให้รับรู้รายการตามสัดส่วนที่ผู้ร่วมค้า จะได้รับ
- 4 รายได้จากการขายสินค้าหรือผลผลิตและค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการร่วมค้า ให้รับรู้รายการ ตามสัดส่วนที่ผู้ร่วมค้าจะได้รับ
- 5 รายจ่ายของผู้ร่วมค้าที่เกิดจากการร่วมค้า ให้รับรู้รายการตามสัดส่วนที่ผู้ร่วมค้าจะได้รับ รายการข้างต้น ผู้ร่วมค้าไม่ต้องปรับปรุงบัญชีตามขั้นตอนการจัดทำงบการเงินรวม เนื่องจากเป็น รายการที่รวมอยู่ในงบการเงินของผู้ร่วมค้าแล้ว



รูปแบบที่ 3 กิจการที่ควบคุมร่วมกันหรือกิจการร่วมค้า (Jointly Controlled Entities)

การดำเนินงานของกิจการร่วมค้ารูปแบบนี้ จะต้องจัดตั้งกิจการร่วมค้าเป็นหน่วยงานตามกฎหมาย จึงสามารถแยกออกจากกิจการเดิม โดยกิจการที่ตั้งขึ้นมาใหม่จะมีสัญญาซึ่งระบุให้ผู้ร่วมค้าทุกรายมีอำนาจควบคุมร่วมกันในการดำเนินงานของกิจการร่วมค้า การดำเนินงานทำเช่นเดียวกับกิจการทั่วไป ซึ่งจะมีสินทรัพย์ หนี้สิน และรายได้หรือค่าใช้จ่ายเป็นของกิจการเองได้ ผู้ร่วมค้าแต่ละรายมีสิทธิได้รับส่วนแบ่งกำไรจากการดำเนินงานของกิจการร่วมค้าตามข้อตกลงที่ระบุไว้ในสัญญาร่วมค้า

กิจการร่วมค้าประเภทนี้ ต้องจัดทำบัญชีและนำเสนองบการเงิน ต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี และการรายงานเช่นเดียวกับกิจการอื่น ผู้ร่วมค้านำเงินสดหรือสินทรัพย์มาให้กิจการร่วมค้าถือเป็นการลงทุนให้บันทึกรายการในสมุดบัญชีของผู้ร่วมค้า โดยใช้ชื่อบัญชีว่า **เงินลงทุนในกิจการร่วมค้า**



หลักการบัญชีสำหรับกรร่วมค้า

ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า ได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีในการรายงานสำหรับกรร่วมค้าในแต่ละรูปแบบ ดังนี้

การดำเนินงานที่ควบคุมร่วมกัน

มาตรฐานการบัญชีกำหนดไว้ว่า ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้รายการต่อไปนี้ในงบการเงินของผู้ร่วมค้า

- ❶ สินทรัพย์ที่ผู้ร่วมค้าควบคุมและหนี้สินที่ผู้ร่วมค้านั้นเป็นผู้ก่อขึ้น
- ❷ ค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่ผู้ร่วมค้าก่อให้เกิดขึ้น
- ❸ ส่วนแบ่งรายได้จากการขายสินค้าหรือให้บริการที่ผู้ร่วมค้าควรได้รับ

การร่วมค้าประเภทนี้อาจไม่จำเป็นต้องมีการบันทึกบัญชีและแสดงงบการเงินแยกต่างหาก แต่อาจจัดทำบัญชีเพื่อการบริหารก็ได้ หากผู้ร่วมค้าต้องประเมินผลการดำเนินงานของการร่วมค้านั้น

ดังนั้น **จากโจทย์ตัวอย่างที่ 1.1** บริษัทเอ จำกัด จะมีรายการบัญชีดังนี้

- ❶ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในการผลิต
- ❷ วัตถุดิบที่ใช้ในกระบวนการผลิตงานระหว่างทำ ที่เป็นส่วนของมอเตอร์ที่ผลิตและส่วนที่ผลิตเสร็จแล้ว
- ❸ ส่วนแบ่งรายได้ของบริษัทเอ จำกัด ที่เกี่ยวกับการผลิตมอเตอร์ที่ได้จัดส่งไปแล้ว และลูกหนี้ที่เกิดขึ้น
- ❹ ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายโรงงานที่เกี่ยวข้องกับการผลิตมอเตอร์ และแฉ่งหนี้ที่เกิดขึ้น และส่วนแบ่งค่านายหน้าที่ต้องจ่ายให้บริษัทซี จำกัด



รายการข้างต้นจะรวมอยู่กับรายการที่คล้ายคลึงกันในงบการเงินบริษัทเอ จำกัด ซึ่งจะไม่รวมส่วนแบ่งในสินทรัพย์และหนี้สินของบริษัทบี จำกัด ส่วนรายการบัญชีเกี่ยวกับการร่วมค้า ของบริษัทบี จำกัด ก็จะแสดงในทำนองเดียวกันกับบริษัทเอ จำกัด แต่แสดงเฉพาะในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบริษัทบี จำกัด เท่านั้น

สินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน



มาตรฐานการบัญชีกำหนดว่า ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้รายการต่อไปนี้ในงบการเงินของผู้ร่วมค้า

- 1 สินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกันเฉพาะส่วนที่เป็นของตน โดยแยกประเภทของสินทรัพย์นั้น เช่น จากตัวอย่างที่ 1.2 ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้การส่งน้ำมันทางท่อที่ควบคุมร่วมกันเฉพาะสินทรัพย์ของตนเป็นประเภทที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
- 2 หนี้สินของผู้ร่วมค้าที่เกิดจากการจัดหาทุนเพื่อซื้อสินทรัพย์ ตามสัดส่วนที่ผู้ร่วมค้าควบคุม
- 3 หนี้สินที่เกิดขึ้นร่วมกันจากการร่วมค้า เฉพาะส่วนที่เป็นของผู้ร่วมค้า
- 4 รายได้จากการขายหรือการใช้ผลผลิตที่เกิดขึ้นจากการร่วมค้าและค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการร่วมค้า เฉพาะส่วนที่เป็นของผู้ร่วมค้า
- 5 ค่าใช้จ่ายของผู้ร่วมค้าที่เกิดขึ้นจากการมีส่วนร่วมในการร่วมค้า เช่น ดอกเบี้ยเพื่อจ่ายที่เกี่ยวกับการจัดหาเงินทุนเพื่อซื้อสินทรัพย์ เป็นต้น

เนื่องจากรายการข้างต้นได้รวมอยู่ในงบการเงินของผู้ร่วมค้าแล้ว ผู้ร่วมค้าจึงไม่ต้องปรับปรุงตามขั้นตอนการจัดทำงบการเงินรวมสำหรับรายการเหล่านี้อีก

ดังนั้น **จากตัวอย่างที่ 1.2** บริษัทเอฟ จำกัด จะบันทึกรับรู้รายการต่อไปนี้ในงบการเงิน

- 1 การส่งน้ำมันทางท่อเฉพาะส่วนที่เป็นของตน ซึ่งบันทึกเป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
- 2 หนี้สินที่เกิดจากการกู้ยืมเพื่อลงทุนในการส่งน้ำมันทางท่อ
- 3 รายได้จากการให้บริการขนส่งสินค้าเฉพาะส่วนของตน
- 4 ค่าใช้จ่าย ได้แก่ ดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมเงิน ค่าใช้จ่ายในการขนส่งสินค้า และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการร่วมค้าเฉพาะส่วนที่เป็นของบริษัทเอฟ จำกัด
- 5 หนี้สินเฉพาะส่วนของบริษัทเอฟ จำกัด ที่เกิดขึ้นจากค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานร่วมค้าที่บริษัทดี จำกัด เป็นผู้ออก แต่บริษัทอี จำกัด เป็นผู้ออก แต่บริษัทดี จำกัด ยังไม่ได้จ่ายคืนให้

บริษัทอี จำกัด ต้องบันทึกและรับรู้รายการในงบการเงินของตนในทำนองเดียวกับบริษัทดี จำกัด แต่จะมีการบันทึกลูกหนี้สำหรับค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่เกิดขึ้น แต่ยังไม่ได้รับคืนจากบริษัทดี จำกัด และบริษัทเอฟ จำกัด ด้วย

ในส่วนของบริษัทเอฟ จำกัด ต้องบันทึกและรับรู้รายการที่เกิดขึ้นรวมทั้งเงินปันผลจ่ายให้กับผู้ร่วมค้าสำหรับที่ใช้ลงทุนในการส่งน้ำมันทางท่อ

กิจการที่ควบคุมร่วมกัน

ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 46 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2550) กำหนดว่า กิจการร่วมค้าที่ควบคุมร่วมกันต้องมีการบันทึกบัญชีและจัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีเช่นเดียวกับกิจการโดยทั่วไป ผู้ร่วมค้าต้องรับรู้การนำเงินสดหรือสินทรัพย์อื่นที่ให้กับกิจการร่วมค้าในสมุดบัญชีของตน โดยแสดงเป็นเงินลงทุนในกิจการร่วมค้า

ตามมาตรฐานการบัญชีดังกล่าว ในกรณีของการร่วมค้ารูปแบบกิจกรรมที่ควบคุมร่วมกันผู้ร่วมค้าสามารถเลือกวิธีปฏิบัติได้ 2 วิธี ในการจัดทำงบการเงินดังนี้

วิธีที่ 1 วิธีรวมตามสัดส่วน (Proportionate Consolidation Method)

วิธีที่ 2 วิธีส่วนได้เสีย

วิธีที่ 1 วิธีรวมตามสัดส่วน

มาตรฐานการบัญชีระบุว่า ผู้ร่วมค้าสามารถเลือกแสดงส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกันในงบการเงินรวม โดยใช้การรวมตามสัดส่วนเพื่อให้งบการเงินสะท้อนถึงเนื้อหาตามข้อตกลงของการร่วมค้าและความเป็นจริงทางเศรษฐกิจ เนื่องจากผู้ร่วมค้าสามารถควบคุมประโยชน์ในอนาคตที่ตนจะได้รับจากกิจการร่วมค้า

วิธีรวมตามสัดส่วน คือ ผู้ร่วมค้าต้องรวมสินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกันและหนี้สินที่รับผิดชอบร่วมกัน เฉพาะส่วนของผู้ร่วมค้าไว้ในงบแสดงฐานะทางการเงินรวม และผู้ร่วมค้าต้องรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่ควบคุมร่วมกันเฉพาะส่วนของผู้ร่วมค้าไว้ในงบกำไรขาดทุน

วิธีที่ 2 วิธีส่วนได้เสีย

ผู้ร่วมค้าอาจเลือกใช้วิธีส่วนได้เสียในกิจการที่ควบคุมร่วมกัน กล่าวคือ ผู้ร่วมค้าจะต้องปรับปรุงบัญชีเงินลงทุนในกิจการร่วมค้าด้วยกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่ลงทุนตามสัดส่วนที่ผู้ร่วมค้าลงทุน ดังนั้น ในงบแสดงฐานะทางการเงินของผู้ร่วมค้าแต่ละรายจะปรากฏบัญชี **เงินทุน** ในกิจการร่วมค้า ซึ่งจะแสดงอยู่ในหมวดของสินทรัพย์หมุนเวียน หรือเงินลงทุนระยะยาวนั้น ขึ้นอยู่กับระยะเวลาการดำเนินการร่วมค้า

ตัวอย่างเช่น หากกิจการร่วมค้ามีกำไรสำหรับงวด ผู้ร่วมค้าจะรับรู้กำไรตามสัดส่วนได้เสียของตนโดย

เดบิต เงินลงทุนในกิจการร่วมค้า	xx
เครดิต กำไรจากการร่วมค้า	xx

และหากกิจการร่วมค้ามีผลขาดทุนสำหรับงวด ผู้ร่วมค้าจะรับรู้รายการดังกล่าวตามส่วนได้เสียของตน คือ



เดบิต	ขาดทุนจากการร่วมค้า	xx
เครดิต	เงินลงทุนในกิจการร่วมค้า	xx

สรุปได้ว่า เมื่อนำส่วนของเจ้าของ ณ วันใดวันหนึ่งของกิจการร่วมค้าคุณด้วยสัดส่วนการลงทุนของผู้ร่วมค้าจะเท่ากับเงินลงทุนในกิจการร่วมค้า ซึ่งแสดงในงบการเงินของผู้ร่วมค่านั้น ๆ

แต่ผู้ลงทุนจะต้องพิจารณาการแสดงส่วนได้เสียของการร่วมค้าในงบการเงินของผู้ลงทุนด้วยว่า เข้าเกณฑ์การควบคุมร่วมตามมาตรฐานการบัญชีเรื่องส่วนได้เสียในการร่วมค้าหรือไม่ ซึ่งจะสามารถสรุปแผนผังการแสดงส่วนได้เสีย และการนำมาตราฐานการบัญชีฉบับที่เกี่ยวข้องไปประยุกต์ใช้



วิธีการบันทึกบัญชีของกิจกรรมร่วมค้า (Joint Ventures Accountings)

ในทางปฏิบัติหลักการบัญชีของกิจกรรมร่วมค้าที่นิยมใช้กันมี 2 วิธี คือ

1 ไม่เปิดสมุดบัญชีชุดหนึ่งต่างหากสำหรับกิจการร่วม (No Separate Set of Books for the Venture) คือ ผู้ร่วมค้าแต่ละคนจะบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับกิจการร่วมค้าทั้งหมดทุกรายการไว้ในสมุดบัญชีของตนเอง โดยไม่คำนึงว่ารายการค้านั้น ๆ จะมีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกับคนหรือไม่ก็ตาม

แต่วิธีที่ 1 นี้ นิยมใช้สำหรับกิจการร่วมค้าที่มีระยะเวลาดำเนินงานไม่นานและมีรายการไม่มากนัก

2 เปิดสมุดบัญชีสำหรับกิจการร่วมค้าชุดหนึ่งขึ้นต่างหาก (A Separate Set of Books for the Ventures) วิธีนี้จะเปิดบัญชีร่วมค้าขึ้นมาใหม่เพื่อที่จะบันทึกรายการที่เกิดขึ้นทั้งหมดลงในบัญชีร่วมค้า ซึ่งจะอยู่ในความรับผิดชอบของผู้จัดการ สำหรับผู้ร่วมค้าแต่ละคนก็จะบันทึกรายการค้าเฉพาะที่ตนมีส่วนได้ส่วนเสียเท่านั้น



แบบทดสอบและกิจกรรมการฝึกทักษะ

บทที่ 1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการร่วมค้า

ตอนที่ 1 อธิบาย

1. อธิบายความหมายของกิจการร่วมค้า
2. อธิบายลักษณะของกิจการร่วมค้า
3. อธิบายรูปแบบของกิจการร่วมค้า
4. อธิบายหลักการบันทึกบัญชีร่วมค้าโดยไม่เปิดสมุดบัญชีร่วมค้าแยกต่างหาก
5. อธิบายหลักการบันทึกบัญชีร่วมค้าโดยเปิดสมุดบัญชีกิจการร่วมค้าแยกต่างหาก

ตอนที่ 2 วงเลือกคำตอบที่ถูกต้องที่สุดเพียงคำตอบเดียว

1. กิจการร่วมค้าตรงกับข้อใด

ก. Venture	ข. Joint Control
ค. Joint Venture	ง. Control
2. ข้อใดเป็นลักษณะของการร่วมค้า

ก. วิโชคและวิชัยมาลงทุนร่วมกันซื้อข้าวสารจากชาวนา ซึ่งราคาข้าวสารตกต่ำมาแบ่งขายเป็นถุง ถุงละ 5 กิโลกรัม	
ข. สมใจและสมจิตรมาลงทุนร่วมกันเปิดร้านเสริมสวยในหมู่บ้าน	
ค. ทองคำและทองดีเปิดร้านซ่อมจักรยานในท้องถิ่นต่างไกล	
ง. สมควรและทองย้อยลงทุนจัดตั้งห้างหุ้นส่วน	
3. ข้อใดไม่อยู่ในรูปแบบของการร่วมค้า

ก. การดำเนินงานควบคุมร่วมกัน	ข. สินทรัพย์ที่ควบคุมร่วมกัน
ค. กิจการที่ควบคุมร่วมกัน	ง. จัดทำบัญชีรูปแบบเดียวกัน
4. กิจการร่วมค้าที่ผู้ร่วมค้าแต่ละรายรับผิดชอบในสินทรัพย์ ค่าใช้จ่าย หนี้สิน และจัดหาเงินทุนเอง อยู่ในรูปแบบของการร่วมค้าข้อใด

ก. Joint Venture	ข. Joint Controlled Operation
ค. Joint Controlled Assets	ง. Joint Controlled Entities