

การบัญชีชั้นสูง 2 บทที่ 3 งบการเงินรวม ณ วันซื้อหุ้น

งบการเงินรวม มีวัตถุประสงค์เพื่อแสดงฐานะการเงิน และผลการดำเนินงานของ บริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเสมือนเป็นบริษัทเดียวกัน

ขั้นตอนการจัดทำงบการเงินรวม

1. นำงบการเงินของบริษัทใหญ่ และบริษัทย่อย มารวมกันในรายบรรทัด โดย
 - 1.1 ตัดบ/ข เงินลงทุนในบริษัท ย่อย และตัดบ/ข ส่วนของผู้ถือหุ้นใน บริษัทย่อยทั้งหมด
 - 1.2 ระบุกำไรขาดทุนส่วนที่เป็นของ “ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม” NCI (Non Controllable Interest) ในงวดนั้นๆ
 - 1.3 ระบุ ส/ทสุทธิส่วนที่เป็นของ “ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม” เป็นรายการแยกต่างหากจากส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่
 - จำนวนที่เป็นของ “ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม” คำนวณด้วย “มูลค่ายุติธรรม” ของส/ทสุทธิที่ระบุเป็นของ “ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม”
 - ระบุส่วนแบ่งของ “ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม” เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น ใน บ.ย่อย
2. การคำนวณการแบ่งกำไรขาดทุน การเปลี่ยนในส่วนของผู้ถือหุ้น (บ.ย่อย) ที่ปันส่วนไป บ.ใหญ่ และ “ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม” ตามสัดส่วนปัจจุบัน โดยไม่ต้องคำนึงถึงสิทธิการแปลงสภาพ หรือการใช้สิทธิในอนาคต
3. ตัดบัญชีเงินปันผล ระหว่างกัน รายได้และค่าใช้จ่ายระหว่างกัน
4. ตัดบัญชีกำไรขาดทุนจาก รายการระหว่างกันใน สินค้าคงเหลือ และ สินทรัพย์ถาวร
5. ผลขาดทุนระหว่างกิจการอาจชี้ให้เห็นถึงการด้อยค่า ซึ่งต้องรับรู้ในงบการเงินรวม
6. “ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม” ต้องแสดงในงบแสดงฐานะการเงิน ภายใต้อำนาจของผู้ถือหุ้น แยกต่างหาก จาก ส่วนของผู้ถือหุ้น ของ บ.ใหญ่ กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม ก็ต้องถูกปันส่วนไปยัง “ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม” และต้องแสดงรายการกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่เป็นส่วนของ “ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม” แยกต่างหากเช่นเดียวกัน

งบการเงินรวม ณ วันซื้อหุ้น

การจัดทำงบการเงินรวม เป็นการยึดหลัก ความเป็นหน่วยงานทางธุรกิจ (Business entity) แม้โดยรูปแบบทางกฎหมาย บ.ใหญ่ และ บ.ย่อยจะแยกกันโดยอิสระก็ตาม แต่โดยเนื้อหาทางบัญชี ถือเป็น หนึ่งหน่วยทางธุรกิจเดียวกัน งบการเงิน ณ วันซื้อหุ้น จะมีเฉพาะ “งบแสดงฐานะการเงินเท่านั้น” ซึ่งจัดทำ โดยทั้งสองบริษัท ยังไม่มีผลการดำเนินงาน ร่วมกัน จึงยังไม่มี “งบกำไรขาดทุน”

ขั้นตอนการจัดทำงบการเงินรวม ณ วันซื้อหุ้น

1. เปรียบเทียบเงินลงทุน กับส่วนของผู้ถือหุ้น ใน บ.ย่อย ส่วนแตกต่างอาจเกิดจาก การตีราคาสินทรัพย์ของ บ.ย่อย ยังไม่เป็นราคายุติธรรม หรือ บ.ย่อยยังไม่ได้บันทึก ส/ท บางรายการ เช่น ค่าความนิยม สิทธิบัตร
2. ตัดบ/ข เงินลงทุนใน บ.ย่อย (ในงบของ บ.ใหญ่) ส่วนของผู้ถือหุ้น ใน บ.ย่อย (ได้แก่ บัญชี ทุนหุ้นสามัญ ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ และกำไรสะสมต้นปี) กระจายผลต่างของตามที่คำนวณไว้ตามขั้นตอนที่ 1 ไปสู่บัญชีต่างๆที่เกี่ยวข้อง ในกระดาษทำการสำหรับการจัดทำงบการเงินรวม
3. **รวม**รายการต่างที่เหลืออยู่หลังการปรับปรุงและตัดบ/ข ใน งบการเงินรวม ตามแนวนอนในแต่ละบรรทัด (เป็นราคาตามบัญชีของ ส/ท และ น/สของ บ.ใหญ่ + ราคายุติธรรมของ ส/ท และ น/ส ที่ระบุได้ของ บ.ย่อย)

ตัวอย่างที่ 1

บริษัท อริสรา จำกัด และบริษัท ย่อย

กระดาษทำการงบการเงินรวม

ณ วันที่ 1 มกราคม 25x5

งบแสดงฐานะการเงิน	อริสรา	ธราพงษ์	รายการตัดบัญชี		งบการเงินรวม
			เดบิต	เครดิต	
เงินสด	25,000	4,000			
ลูกหนี้การค้า-สุทธิ	10,000	10,000			
สินค้าคงเหลือ	95,000	9,000			
เงินลงทุนใน บ.ธราพงษ์	165,000				
ที่ดิน	190,000	56,000			
อาคาร และอุปกรณ์ -สุทธิ	140,000	110,000			
รวมสินทรัพย์	625,000	189,000			
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น					
เจ้าหนี้การค้า	30,000	24,000			
ทุนหุ้นสามัญ -อริสรา	400,000				
ธราพงษ์		100,000			
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ -อริสรา	115,000				
ธราพงษ์		50,000			

กำไรสะสม อริสรา	80,000				
ธราพงษ์		15,000			
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>625,000</u>	<u>189,000</u>			

กรณีที่ 1 บ.อริสรา จำกัด ซื้อหุ้นสามัญใน บ.ธราพงษ์ จำกัด 100% โดยจ่ายเงินสด 165,000 บาท

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า

[illegible]

ตัวอย่าง ที่ 2

บริษัท อริสรา จำกัด และบริษัท ย่อย

กระด้ายทำการงบการเงินรวม

ณ วันที่ 1 มกราคม 25x5

งบแสดงฐานะการเงิน	อริสรา	ธราพงษ์	รายการตัดบัญชี		งบการเงินรวม
			เดบิต	เครดิต	
เงินสด	25,000	4,000			
ลูกหนี้การค้า-สุทธิ	10,000	10,000			
สินค้าคงเหลือ	95,000	9,000			
เงินลงทุนใน บ.ธราพงษ์	99,000				
ที่ดิน	190,000	56,000			
อาคาร และอุปกรณ์ -สุทธิ	140,000	110,000			
รวมสินทรัพย์					
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น					
เจ้าหนี้การค้า	30,000	24,000			
ทุนหุ้นสามัญ -อริสรา	340,000				
ธราพงษ์		100,000			
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ -อริสรา	109,000				
ธราพงษ์		50,000			
กำไรสะสม อริสรา	80,000				
ธราพงษ์		15,000			
ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม					
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น					

กรณีที่ 2 บ.อริสรา จำกัด ซื้อหุ้นสามัญ ใน บ.ธาราพงษ์ จำกัด 60% โดยจ่ายเงินสด 99,000 บาท

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า

[illegible]

แบบฝึกหัด บทที่ 3

ข้อ 1 บ.จามจุรี และ บ.ฝ้ายคำ

ต่อไปนี้เป็นงบดุลของบริษัท จามจุรี จำกัด และบริษัท ฝ้ายคำ จำกัด ณ วันที่ 1 มกราคม 2562

	จามจุรี	ฝ้ายคำ
<u>สินทรัพย์</u>		
เงินสด	7,000,000	800,000
ลูกหนี้การค้า-สุทธิ	1,425,000	855,000
สินค้าคงเหลือ	2,000,000	1,500,000
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	175,000	145,000
ที่ดิน	1,200,000	1,000,000
อาคาร-สุทธิ	4,800,000	3,600,000
อุปกรณ์-สุทธิ	1,500,000	1,200,000
เครื่องมือ	<u>200,000</u>	<u>900,000</u>
รวมสินทรัพย์	<u>18,300,000</u>	<u>10,000,000</u>
<u>หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น</u>		
ตัวเงินจ่าย – ธนาคาร	1,200,000	500,000
เจ้าหนี้การค้า	700,000	350,000
ค่าโฆษณาค้างจ่าย	200,000	100,000
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	100,000	50,000
หนี้สินระยะยาว	3,000,000	2,000,000
ทุนหุ้นสามัญ (มูลค่าหุ้นละ 100 บาท)	8,000,000	5,000,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	2,000,000	500,000
กำไรสะสม	<u>3,100,000</u>	<u>1,500,000</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>18,300,000</u>	<u>10,000,000</u>

วันที่ 1 มกราคม 2562 บริษัท จามจุรี จำกัด ซื้อหุ้นสามัญในบริษัท ฝ้ายคำ จำกัด จำนวน 40,000 หุ้น (คิดเป็น 80%) จ่ายชำระด้วยเงินสด เป็นเงิน 6,300,000 บาท ผลต่างระหว่างราคาทุนและราคาตามบัญชี เกิดจากราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ของบริษัท ฝ้ายคำ จำกัด แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ดังนี้

	ราคาตามบัญชี	มูลค่ายุติธรรม
สินค้าคงเหลือ	1,500,000	1,350,000
ที่ดิน	1,000,000	1,200,000
อาคาร – สุทธิ (อายุการใช้งานเหลืออีก 10 ปี)	3,600,000	3,500,000

อุปกรณ์ – สุทธิ (อายุการใช้งานเหลืออีก 6 ปี)

1,200,000

1,500,000

ผลต่างระหว่างราคาทุนและราคาตามบัญชีส่วนที่เหลือให้ตั้งเป็นบัญชีค่าความนิยม

ให้ทำ 1. บันทึกรายการตัดบัญชีในกระด้ายทำการเพื่อทำการเงินรวมของบริษัท จำกัด และบริษัทย่อย
ณ วันที่ 1 มกราคม 2562

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

สมุดรายวันทั่วไป

หน้า

[illegible]

บริษัท จามจุรี จำกัด และบริษัท ย่อย

กระด้ายทำการงบการเงินรวม

ณ วันที่ 1 มกราคม 2562

งบแสดงฐานะการเงิน	จามจุรี	ฝ่ายคำ	รายการตัดบัญชี		งบการเงินรวม
			เดบิต	เครดิต	
เงินสด		800,000			
ลูกหนี้การค้า-สุทธิ	1,425,000	855,000			
สินค้าคงเหลือ	2,000,000	1,500,000			
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	175,000	145,000			
เงินลงทุนใน บ.ฝ่ายคำ					
ที่ดิน	1,200,000	1,000,000			
อาคาร – สุทธิ	4,800,000	3,600,000			
อุปกรณ์ – สุทธิ	1,500,000	1,200,000			
เครื่องมือ	200,000	900,000			
รวมสินทรัพย์		<u>10,000,000</u>			
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น					
ตัวเงินจ่าย – ธนาคาร	1,200,000	500,000			
เจ้าหนี้การค้า	700,000	350,000			
ค่าโฆษณาค้างจ่าย	200,000	100,000			
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	100,000	50,000			
หนี้สินระยะยาว	3,000,000	2,000,000			
ทุนหุ้นสามัญ จามจุรี	8,000,000				
ฝ่ายคำ		5,000,000			
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ จามจุรี	2,000,000				
ฝ่ายคำ		500,000			
กำไรสะสม จามจุรี	3,100,000				
ฝ่ายคำ		1,500,000			
ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม					
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		<u>10,000,000</u>			

