

บทที่ 3

งบการเงินรวมหลังวันซื้อหุ้น

Consolidated Financial Statements after Date of Acquisition

เนื้อหาประกอบด้วย

1. หลักการสำคัญของรายการระหว่างบริษัทหลังวันซื้อหุ้น
2. การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น
3. การตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคา
4. การคำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิ
5. การบันทึกรายการระหว่างปี
6. การบันทึกการปรับปรุงและตัดบัญชี
7. กระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม
8. การแสดงรายการในงบการเงินรวมและงบเฉพาะกิจการ

วัตถุประสงค์เชิงพฤติกรรม เมื่อศึกษาบทที่ 3 จบแล้วสามารถ

1. อธิบายหลักการสำคัญของรายการระหว่างบริษัทหลังวันซื้อหุ้นได้
2. คำนวณผลต่างระหว่างต้นทุนการซื้อหุ้น ราคายุติธรรมและราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ ณ วันซื้อหุ้นได้
3. คำนวณรายละเอียดการตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคาและค่าใช้จ่ายตัดจำหน่ายสำหรับปีได้
4. คำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิในบริษัทย่อยของรายการระหว่างบริษัทหลังวันซื้อหุ้นได้
5. บันทึกบัญชีรายการระหว่างปีในสมุดรายวันทั่วไปเกี่ยวกับการลงทุนหุ้นสามัญในบริษัทย่อยและรายได้เงินปันผลรับจากบริษัทย่อยได้
6. บันทึกการปรับปรุงและตัดบัญชีเพื่อจัดทำกระดาษทำการงบการเงินรวมในสมุดรายวันทั่วไป (ตามวิธีราคาทุน) ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เพื่อตัดบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยกับส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อย ค่าความนิยม ผลต่างจากการตีราคาเพิ่มขึ้น/ลดลง และค่าใช้จ่ายตัดจำหน่ายสำหรับปีของทั้งบริษัทใหญ่และส่วนของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุม (NCI) ตามสัดส่วนการถือหุ้น การบันทึกตัดบัญชีรายได้เงินปันผลรับจากบริษัทย่อย และการบันทึกตัดบัญชีหนี้สินระหว่างบริษัทได้
7. เข้าใจเทคนิคและลำดับขั้นตอนของกระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม และการแสดงรายการในงบการเงินรวมและงบเฉพาะกิจการหลังวันซื้อหุ้นโดยใช้ Excel ได้

บริษัทใหญ่มีหน้าที่จัดทำงบการเงินรวม (Preparing consolidated statements) และนำเสนอในรายงานประจำปี (Annual report) เพื่อเสนอต่อผู้ถือหุ้นในรอบระยะเวลาบัญชีโดยงบการเงินรวมได้รวมงบการเงินเฉพาะกิจการ รวมทั้งงบการเงินของบริษัทย่อย (Subsidiary company) ทุกบริษัททั้งในประเทศและต่างประเทศ ในการจัดทำงบการเงินรวมจะต้องมีการรวมรายการที่เหมือนกันไว้ด้วยกันในทุกหมวดบัญชี การตัดบัญชีรายการระหว่างบริษัทหลังวันซื้อหุ้นโดยจะกระทบงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเพื่อแสดงให้เห็นถึงผลการดำเนินงาน กระทบงบแสดงฐานะการเงินเพื่อแสดงให้เห็นถึงฐานะทางการเงิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี และบันทึกส่วนของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม รวมทั้งแยกรายการกำไรขาดทุนที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุมเพื่อให้ได้ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่ (กุสุมา คำพิทักษ์, 2553, หน้า 4-1 – 4-2; Beams, Antony, Bettinghaus, & Smith, 2018, pp. 85-88)

สำหรับบทนี้จะอธิบายถึงหลักการสำคัญของรายการระหว่างบริษัทหลังวันซื้อหุ้น การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น การตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคา การคำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิ การบันทึกรายการระหว่างปี การบันทึกรายการปรับปรุงและตัดบัญชี กระทบจากการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม และการแสดงรายการในงบการเงินรวมและงบเฉพาะกิจการ มีดังต่อไปนี้

3.1 หลักการสำคัญของรายการระหว่างบริษัทหลังวันซื้อหุ้น

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม (สภาวิชาชีพบัญชี, 2562) กำหนดให้บริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวมโดยใช้นโยบายการบัญชีเหมือนกันสำหรับรายการที่เหมือนกันหรือสถานการณ์คล้ายคลึงกัน ถ้าสมาชิกในกลุ่มกิจการใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันออกไป ต้องมีการปรับปรุงให้เหมาะสมเมื่อจัดทำงบการเงินรวมเพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายการบัญชีของกลุ่มกิจการ

การจัดทำงบการเงินรวมของบริษัทใหญ่ต้องเริ่มตั้งแต่วันที่บริษัทใหญ่ได้ควบคุมบริษัทย่อย และสิ้นสุดเมื่อบริษัทใหญ่สูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อย โดยมีขั้นตอนต่อไปนี้

(1) รวมรายการที่เหมือนกันของสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสดของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย

(2) หักกลบ (ตัด) มูลค่าเงินลงทุนของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยแต่ละราย และส่วนของเจ้าของในบริษัทย่อยที่บริษัทใหญ่ถืออยู่ ซึ่งอาจมีค่าความนิยมเกิดขึ้น

(3) ตัดรายการแบบเต็มจำนวนสำหรับสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสด สำหรับรายการระหว่างกันในกลุ่มกิจการ กำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากรายการระหว่างกันที่รับรู้ในสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ (โดยมีรายละเอียดในบทที่ 4) และที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (โดยมีรายละเอียดในบทที่ 5) ต้องตัดรายการแบบเต็มจำนวน ขาดทุนในรายการระหว่างกันอาจบ่งชี้ถึงการด้อยค่าที่ต้องรับรู้ในงบการเงินรวม และรายการระหว่างกันที่รับรู้ในหนี้สิน เช่น หนี้กู้ (โดยมีรายละเอียดในบทที่ 6)

3.2 การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น

การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น มีคำศัพท์ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

ต้นทุนการซื้อหุ้น คือ จำนวนเงินสดและราคายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ผู้ซื้อมอบให้

สินทรัพย์สุทธิ คือ สินทรัพย์รวม หักด้วย หนี้สินรวม

ค่าความนิยม/กำไรจากการต่อรองราคาซื้อ คือ ผลต่างของต้นทุนการซื้อธุรกิจ หักด้วย ราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิของบริษัทที่ถูกซื้อ (Fair value)

ผลต่างจากการตีราคาสินทรัพย์สุทธิ คือ ผลต่างของราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิของบริษัทที่ถูกซื้อ (Fair value) หักด้วย ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของบริษัทที่ถูกซื้อ (Book value)

ผลต่างรวม คือ ค่าความนิยม/กำไรจากการต่อรองราคาซื้อ บวกด้วย ผลต่างจากการตีราคาสินทรัพย์สุทธิ

ตัวอย่างที่ 3.1 เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x1 บริษัท จักรวุฒิจากัด จ่ายเงิน 800,000 บาท ซื้อหุ้นสามัญที่มีสิทธิออกเสียงของบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด จำนวนร้อยละ 90 ส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อยประกอบด้วยทุนหุ้นสามัญ 700,000 บาท และกำไรสะสม (ต้นปี) 100,000 บาท ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของบริษัทย่อยเท่ากับราคายุติธรรมยกเว้น ที่ดินมีราคายุติธรรม 240,000 บาท และราคาตามบัญชี 200,000 บาท อุปกรณ์มีราคายุติธรรม 100,000 บาท และราคาตามบัญชี 80,000 บาท สินค้าคงเหลือมีราคายุติธรรม 80,000 บาท และราคาตามบัญชี 70,000 บาท โดยอุปกรณ์คาดว่าจะใช้งานได้อีก 4 ปี งบการเงินสำหรับปี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ปรากฏในกระดาดำทำการงบการเงินรวม

จากโจทย์ตัวอย่างที่ 3.1 สามารถคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้นได้ดังนี้

ต้นทุนการซื้อหุ้น เท่ากับเงินสดที่จ่ายจำนวน (A6) 800,000 บาท

ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ คำนวณจากส่วนของผู้ถือหุ้น ประกอบด้วยทุนหุ้นสามัญ 700,000 บาท บวกกำไรสะสม 100,000 บาท รวมเป็น 800,000 บาท ซื้อหุ้นร้อยละ 90 คำนวณสัดส่วนราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิในส่วนที่ซื้อจะเท่ากับ (C6) 720,000 บาท

ราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ รายละเอียดของสินทรัพย์ที่ราคาแตกต่างจากราคาตามบัญชี 3 รายการ โดยทั้ง 3 รายการนั้นแสดงราคายุติธรรมสูงกว่าราคาตามบัญชี ได้แก่ ที่ดิน ราคายุติธรรม 240,000 บาท และราคาตามบัญชี 200,000 บาท เท่ากับผลต่าง (240,000 – 200,000) จากการตีราคาเพิ่มขึ้น (D13) 40,000 บาท อุปกรณ์ ราคายุติธรรม 100,000 บาท และราคาตามบัญชี 80,000 บาท เท่ากับผลต่าง (100,000 – 80,000) จากการตีราคาเพิ่มขึ้น (D14) 20,000 บาท และสินค้าคงเหลือ ราคายุติธรรม 80,000 บาท และราคาตามบัญชี 70,000 บาท เท่ากับผลต่าง (80,000 – 70,000) จากการตีราคาเพิ่มขึ้น (D15) 10,000 บาท ดังนั้นราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ เท่ากับ ราคาตามบัญชี 800,000 บาท บวกผลต่างจากการตีราคาเพิ่มขึ้น 3 รายการ เป็นเงิน 70,000 บาท ราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิจึงเท่ากับ 870,000 บาท คูณสัดส่วนการถือหุ้นร้อยละ 90 ดังนั้น ราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิในส่วนที่ซื้อจะเท่ากับ (B6) 783,000 บาท

จากข้อมูลตามตัวอย่างที่ 3.1 แสดงว่าต้นทุนการซื้อหุ้นเป็นเงินลงทุนสูงกว่าราคาตามบัญชีราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ เท่ากับ (A6) 800,000 – (C6) 720,000 = (D10) 80,000 บาท ซึ่งประกอบด้วยต้นทุนการซื้อหุ้นสูงกว่าราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ เท่ากับ (A6) 800,000 – (B6) 783,000 = (B8) 17,000 บาท เป็นผลต่างเนื่องมาจากค่าความนิยม และราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิสูงกว่าราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ เท่ากับ (B6) 783,000 – (C6) 720,000 = (B9) 63,000 บาท เป็นผลต่างรวมจากการตีราคาเพิ่มขึ้น

เทคนิคการคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้นสามัญโดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C	D
1	ณ วันซื้อหุ้น 1 ม.ค. 25x1			
2	ทุนหุ้นสามัญ	กำไรสะสมต้นปี	สัดส่วนการถือหุ้น	
3	700,000	100,000	90%	
4				
5	ต้นทุนการซื้อธุรกิจ	ราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ	ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ	
6	800,000	=C\$6+(C3*D16)	=C3*(A3+B3)	
7				
8	ค่าความนิยม/กำไรจากการต่อรองราคาซื้อ	=A6-B6		
9	ผลต่างจากการตีราคาเพิ่มขึ้น (ลดลง)	=B6-C6		
10	ผลต่างรวม	=B8+B9	กระทบยอด	=A6-C6
11				
12	รายการ	ราคายุติธรรม	ราคาตามบัญชี	ผลต่างจากการตีราคา
13	ที่ดิน	240,000	200,000	=B13-C13
14	อุปกรณ์	100,000	80,000	=B14-C14
15	สินค้าคงเหลือ	80,000	70,000	=B15-C15
16	รวม	=SUM(B13:B15)	=SUM(C13:C15)	=SUM(D13:D15)

3.3 การตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคา

ผลต่างจากการตีราคาคำนวณจากรายการที่ราคาตามบัญชีและราคายุติธรรมแตกต่างกันจากหัวข้อ 3.2 (D13) ที่ดิน ถึง (D16) ให้คัดลอกแล้วนำผลต่างนั้นมาใส่ในช่อง (B4) ถึง (B7) ผลต่างที่ได้นั้นจะต้องนำมาคำนวณด้วยสัดส่วนที่บริษัทใหญ่ถือหุ้น 90% จึงจะเป็นส่วนของบริษัทใหญ่ และสัดส่วน 10% เป็นของส่วนของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม (NCI) ผลต่างจากการตีราคาเพิ่มขึ้น (ลดลง) โดยอุปกรณ์คาดว่าจะใช้งานได้อีก 4 ปี ประกอบด้วยรายละเอียดดังนี้

รายละเอียดการตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคา โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C	D	E
1	รายละเอียดการตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคา				
2	รายการ	ผลต่างจากการตีราคาเพิ่มขึ้น (ลดลง)	สัดส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	สัดส่วนที่เป็นของ NCI	อายุการตัดจำหน่าย (ปี)
3			90%	10%	
4	ที่ดิน	40,000	36,000	4,000	-
5	อุปกรณ์	20,000	18,000	2,000	4
6	สินค้าคงเหลือ	10,000	9,000	1,000	1
7	รวม	70,000	63,000	7,000	

	A	F	G	H	I
1	รายละเอียดการตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคา				
2	รายการ	ค่าใช้จ่ายตัดจำหน่ายสำหรับปี X1		ค่าใช้จ่ายตัดจำหน่ายสำหรับปี X2 - X4	
3		บ.ใหญ่ 90%	NCI 10%	บ.ใหญ่ 90%	NCI 10%
4	ที่ดิน	0	0	0	0
5	อุปกรณ์	$=(B5/E5)*C3$	$=(B5/E5)*D3$	$=\$F\5	$=\$G\5
6	สินค้าคงเหลือ	$=(B6/E6)*C3$	$=(B6/E6)*D3$	0	0
7	รวม	$=SUM(F4:F6)$	$=SUM(G4:G6)$	$=SUM(H4:H6)$	$=SUM(I4:I6)$

ในปี 25x1 ซึ่งเป็นปีแรกที่ซื้อหุ้นของบริษัทย่อยนั้น รายการตัดจำหน่ายผลต่างที่เกิดจากการตีราคานั้นจะมี 2 รายการ คือ สินค้าคงเหลือซึ่งเป็นสินทรัพย์หมุนเวียนโดยปกติจะขายไปในปีเดียว ดังนั้น ผลต่างจึงตัดจำหน่ายในปีแรกทั้งจำนวน ส่วนอุปกรณ์นั้นคาดว่าจะมีอายุการใช้งานอีก 4 ปี จึงคิดค่าเสื่อมราคาส่วนที่ตีราคาเพิ่มในระยะเวลา 4 ปี ส่วนของบริษัทใหญ่ตัดบัญชีปีละ 4,500 บาท ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมตัดบัญชีปีละ 500 บาท สำหรับที่ดินเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีการเสื่อมสภาพจึงไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาและไม่มีการตัดจำหน่ายไปจนกว่าจะมีการขายที่ดิน

3.4 การคำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิ

การคำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิในบริษัทย่อยและการคำนวณกำไรสุทธิ-ส่วนของบริษัทใหญ่ในงบการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 มีการนำข้อมูลที่เกี่ยวข้องมาจากหลายหัวข้อดังต่อไปนี้

รายการ	ส่วนของ บ.ใหญ่	ส่วนของ NCI
การคำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิใน บ.ย่อย		
กำไรสุทธิของ บ.ย่อย	กระดาษทำการงบการเงินรวม (C20)	กระดาษทำการงบการเงินรวม (C20)
สัดส่วนการถือหุ้นใน บ.ย่อย	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (C3)	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (D3)
ผลต่างจากการตีราคาเพิ่มขึ้นตัดจำหน่าย	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (F7)	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (G7)
การคำนวณกำไรสุทธิ-ส่วนของ บ.ใหญ่		
กำไรสุทธิของ บ.ใหญ่	กระดาษทำการงบการเงินรวม (B20)	
รายได้เงินปันผลใน บ.ย่อย	กระดาษทำการงบการเงินรวม (B7)	

การคำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิในบริษัทย่อยและการคำนวณกำไรสุทธิ-ส่วนของบริษัทใหญ่ในงบการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C
1	การคำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิใน บ.ย่อย-ส่วนของ บ.ใหญ่ และ NCI ปี 25x1	ส่วนของ บ.ใหญ่	ส่วนของ NCI
2	กำไรสุทธิของ บ.ย่อย	36,000	36,000
3	คูณ สัดส่วนการถือหุ้นใน บ.ย่อย	90%	10%
4	กำไรตามสัดส่วนการถือหุ้น	$=B2*B3$	$=C2*C3$

	A	B	C
5	บวก ผลต่างจากการตีราคาตลาดลงตัดจำหน่าย	0	0
6	หัก ผลต่างจากการตีราคาเพิ่มขึ้นตัดจำหน่าย	13,500	1,500
7	ส่วนแบ่งกำไรใน บ.ย่อย	=B4+B5-B6	=C4+C5-C6
8			(ข)
9	การคำนวณกำไรสุทธิ-ส่วนของ บ.ใหญ่ ในงบการเงินรวม ปี 25x1	ส่วนของ บ.ใหญ่	
10	กำไรสุทธิของ บ.ใหญ่	89,000	
11	บวก ส่วนแบ่งกำไรใน บ.ย่อย	=\$B\$7	
12	หัก รายได้เงินปันผลใน บ.ย่อย	9,000	
13	กำไรสุทธิ-ส่วนของ บ.ใหญ่ ในงบการเงินรวม	=B10+B11-B12	
14		(ก)	

3.5 การบันทึกรายการระหว่างปี

วันที่ 1 มกราคม 25x1 บริษัท จักรูติ จำกัด จ่ายเงิน 800,000 บาท ซื้อหุ้นสามัญที่มีสิทธิ์ออกเสียงของบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด จำนวนร้อยละ 90 และวันที่ 1 ธันวาคม 25x1 บริษัทใหญ่ได้รับเงินปันผลจากบริษัทย่อยเป็นเงินสด เท่ากับ การคำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิ (B12) 9,000 บาท

การบันทึกบัญชีรายการระหว่างปีในสมุดรายวันทั่วไป โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C	D	E
1	วันเดือนปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
2	25x1				
3	1/1	เดบิต เงินลงทุนในบริษัทย่อย		800,000	
4		เครดิต เงินสด			=\$D\$3
5		บันทึกการลงทุนหุ้นสามัญในบริษัทย่อย		=SUM(D3:D4)	=SUM(E3:E4)
6					
7	1/12	เดบิต เงินสด		=\$E\$8	
8		เครดิต รายได้เงินปันผล			9,000
9		บันทึกรับเงินปันผลจากบริษัทย่อย		=SUM(D7:D8)	=SUM(E7:E8)

3.6 การบันทึกรายการปรับปรุงและตัดบัญชี

การบันทึกรายการปรับปรุงและตัดบัญชีกระดาษาทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม ดังนี้

(A) บันทึกตัดบัญชีระหว่างบัญชีเงินลงทุนในบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด (บริษัทย่อย) กับส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด ในสัดส่วนร้อยละ 90 ที่ถือหุ้นอยู่ของบริษัท จักรวุฒิ จำกัด (บริษัทใหญ่) โดยใช้ยอดเงินคงเหลือ ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 25x1 (ณ วันที่ซื้อหุ้น) จึงเดบิตหุ้นหุ้นสามัญ (D7) 630,000 บาท คือ ร้อยละ 90 ของ 700,000 บาท บัญชีกำไรสะสม ณ วันที่ซื้อหุ้น (1 ม.ค.) (D8) 90,000 บาท คือ ร้อยละ 90 ของ กำไรสะสม 1 มกราคม พ.ศ. 25x1 จำนวน 100,000 บาท และบันทึกบัญชีค่าความนิยม ณ วันที่ 1 มกราคม 25x1 ด้วยยอด (D9) 17,000 บาท รวมทั้งผลต่างจากการตีราคา ซึ่งประกอบด้วย บัญชีที่ดิน (D10) 36,000 บาท (ร้อยละ 90 ของ 40,000 บาท) บัญชีอุปกรณ์ (D11) 18,000 บาท (ร้อยละ 90 ของ 20,000 บาท) บัญชีสินค้าคงเหลือ (D12) 9,000 บาท (ร้อยละ 90 ของ 10,000 บาท) และเครดิตบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยด้วยจำนวนเงินที่จ่ายลงทุน (E13) 800,000 บาท

สรุป (A) มีการนำข้อมูลมาจากหัวข้อที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

รายการ	แหล่งที่มาของข้อมูล
หุ้นสามัญ-บ.ย่อย	คำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น (A3) * คำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น (C3)
กำไรสะสม (1 ม.ค.)-บ.ย่อย	คำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น (B3) * คำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น (C3)
ค่าความนิยม	คำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น (B8)
ที่ดิน	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (C4)
อุปกรณ์	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (C5)
สินค้าคงเหลือ	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (C6)
เงินลงทุนในบริษัทย่อย	คำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น (A6)

(B) บันทึกผลต่างจากการตีราคาส่วนที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม (ปรับปรุง) ร้อยละ 10 ซึ่งประกอบด้วย บัญชีที่ดิน (D17) 4,000 บาท (ร้อยละ 10 ของ 40,000 บาท) บัญชีอุปกรณ์ (D18) 2,000 บาท (ร้อยละ 10 ของ 20,000 บาท) บัญชีสินค้าคงเหลือ (D19) 1,000 บาท (ร้อยละ 10 ของ 10,000 บาท) และเครดิตบัญชีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ด้วยจำนวนเงิน (E20) 7,000 บาท

สรุป (B) มีการนำข้อมูลมาจากหัวข้อที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

รายการ	แหล่งที่มาของข้อมูล
ที่ดิน	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (D4)
อุปกรณ์	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (D5)
สินค้าคงเหลือ	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (D6)
ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ปรับปรุง)	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (D7)

(C) บันทึกตัดบัญชีส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อยที่บริษัทใหญ่รับรู้จากเงินปันผลระหว่างงวดบัญชีโดยบันทึกเดบิต บัญชีรายได้เงินปันผล ด้วยจำนวนเงินที่ได้รับจากบริษัทย่อย ร้อยละ 90 ของเงินปันผลที่จ่าย 10,000 บาท คิดเป็นเงิน (D24) 9,000 บาท และเครดิต บัญชีเงินปันผลจ่าย ด้วยจำนวนเงินที่เท่ากัน (E25) 9,000 บาท

สรุป (C) มีการนำข้อมูลมาจากหัวข้อที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

รายการ	แหล่งที่มาของข้อมูล
รายได้เงินปันผล	การบันทึกการระหว่างปี (E8)

(D) บันทึกตัดจำหน่ายรายการสินทรัพย์สุทธิส่วนที่มีการตีราคาเพิ่มขึ้น (ลดลง) ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่ ซึ่งประกอบด้วย อุปกรณ์ส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้น จำนวน (E31) 4,500 บาท จะกระทบคู่กับตัดจำหน่ายโดยการคิดค่าเสื่อมราคา จำนวน (D29) 4,500 บาท และสินค้าคงเหลือเมื่อขายไปแล้ว จำนวน (E32) 9,000 บาท จะกระทบคู่กับบัญชีต้นทุนขาย จึงเดบิตบัญชีต้นทุนขาย (D30) 9,000 บาท

สรุป (D) มีการนำข้อมูลมาจากหัวข้อที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

รายการ	แหล่งที่มาของข้อมูล
อุปกรณ์	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (F5)
สินค้าคงเหลือ	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (F6)

(E) บันทึกตัดจำหน่ายรายการสินทรัพย์สุทธิส่วนที่มีการตีราคาเพิ่มขึ้น (ลดลง) ส่วนที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม (ปรับปรุง) ซึ่งประกอบด้วย อุปกรณ์ส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้น จำนวน (E38) 500 บาท จะกระทบคู่กับตัดจำหน่ายโดยการคิดค่าเสื่อมราคา จำนวน (D36) 500 บาท และสินค้าคงเหลือเมื่อขายไปแล้ว จำนวน (E39) 1,000 บาท จะกระทบคู่กับบัญชีต้นทุนขาย จึงเดบิตบัญชีต้นทุนขาย (D37) 1,000 บาท อุปกรณ์ส่วนที่ตีราคาเพิ่มขึ้นตัดจำหน่ายโดยการคิดค่าเสื่อมราคา 500 บาท และสินค้าคงเหลือเมื่อขายไปแล้วจะกระทบกับบัญชีต้นทุนขาย จึงเดบิตบัญชีต้นทุนขาย จำนวนเงิน 1,000 บาท

สรุป (E) มีการนำข้อมูลมาจากหัวข้อที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

รายการ	แหล่งที่มาของข้อมูล
อุปกรณ์	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (G5)
สินค้าคงเหลือ	รายละเอียดการตัดจำหน่าย (G6)

การบันทึกการปรับปรุงและตัดบัญชีเพื่อจัดทำกระดาดำทำการงบการเงินรวม (ตามวิธีราคาทุน) ในสมุดรายวันทั่วไป ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C	D	E
1	รายการปรับปรุงและตัดบัญชีเพื่อจัดทำกระดาดำทำการงบการเงินรวม (ตามวิธีราคาทุน)				
2					
3	สมุดรายวันทั่วไป				
4	วันเดือนปี	รายการ	เลขที่บัญชี	เดบิต	เครดิต
5	25x1				
6	31/12	(A)			
7		เดบิต ทุนหุ้นสามัญ-บ.ย่อย		630,000	
8		กำไรสะสม (1 ม.ค.)-บ.ย่อย		90,000	
9		ค่าความนิยม		17,000	
10		ที่ดิน		36,000	
11		อุปกรณ์		18,000	
12		สินค้าคงเหลือ		9,000	

	A	B	C	D	E
13		เครดิต เงินลงทุนในบริษัทย่อย			800,000
14		บันทึกตัดบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยกับส่วนของผู้ถือหุ้นของบ.ย่อยและบันทึกผลต่างจากการซื้อหุ้นสามัญ		=SUM(D7:D13)	=SUM(E7:E13)
15					
16		(B)			
17		เดบิต ที่ดิน		4,000	
18		อุปกรณ์		2,000	
19		สินค้าคงเหลือ		1,000	
20		เครดิต ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ปรับปรุง)*			7,000
21		บันทึกผลต่างจากการตีราคาส่วนของ NCI		=SUM(D17:D20)	=SUM(E17:E20)
22					
23		(C)			
24		เดบิต รายได้เงินปันผล		9,000	
25		เครดิต เงินปันผลจ่าย			9,000
26		บันทึกตัดบัญชีรายได้เงินปันผลระหว่างงวด		=SUM(D24:D25)	=SUM(E24:E25)
27					
28		(D)			
29		เดบิต ค่าเสื่อมราคา		4,500	
30		ต้นทุนขาย		9,000	
31		เครดิต อุปกรณ์			4,500
32		สินค้าคงเหลือ			9,000
33		บันทึกตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคาปีที่ซื้อหุ้นส่วนของ บ.ใหญ่		=SUM(D29:D32)	=SUM(E29:E32)
34					
35		(E)			
36		เดบิต ค่าเสื่อมราคา		500	
37		ต้นทุนขาย		1,000	
38		เครดิต อุปกรณ์			500
39		สินค้าคงเหลือ			1,000
40		บันทึกตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคาปีที่ซื้อหุ้นส่วนของ NCI		=SUM(D36:D39)	=SUM(E36:E39)
41					
42		รวมปรับปรุงและตัดบัญชี**		=D14+D21+D26 +D33+D40	=E14+E21+E26 +E33+E40

* โอนผลต่างรวมจากการตีราคาส่วนที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม (NCI) จำนวน 7,000 บาท ไปกระดาศทำการในช่องส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ส่วนของ NCI ปรับปรุง ที่ช่อง (E43))

** โอนยอดรวมปรับปรุงและตัดบัญชีช่อง (D42) และ (E42) ไปกระดาศทำการในช่องกระทบยอด (D65) และ (E65)

3.7 กระดาษทำการเพื่อจัดทางการเงินรวม

ลำดับขั้นตอนของกระดาษทำการเพื่อจัดทางการเงินรวม (กุสุมา คำพิทักษ์, 2553, หน้า 4-1 – 4-2; Beams, Antony, Bettinghaus, & Smith, 2018, p.123) มีดังต่อไปนี้

ขั้นตอนที่ 1 นำงบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยกรอกลงในกระดาษทำการ

ขั้นตอนที่ 2 นำรายการตัดบัญชีและรายการปรับปรุงที่จำเป็นใส่ลงในช่องรายการตัดบัญชีเมื่อบันทึกครบถ้วนแล้วจึงพิสูจน์ความถูกต้องโดยการรวมยอดทั้งด้านเดบิตและเครดิต ทั้งสองด้านจะต้องเท่ากัน

ขั้นตอนที่ 3 ออกยอดในช่องส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม (Non-controlling Interest คำย่อ คือ NCI) รายการที่จะปรากฏในช่องส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมจะประกอบไปด้วยรายการที่กระทบส่วนของผู้ถือหุ้น ได้แก่ (1) ทุนหุ้นสามัญ (ในงบแสดงฐานะการเงิน) ตามสัดส่วนที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม (2) กำไรสะสมต้นงวด (ในงบแสดงฐานะการเงิน) ตามสัดส่วนที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม และ (3) กำไรสุทธิ ส่วนของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุม (ในงบกำไรขาดทุน) คำนวณจากกำไรสุทธิของบริษัทย่อยในสัดส่วนที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม

เมื่อได้รายการทั้งหมดแล้วจะสามารถคำนวณส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ณ วันสิ้นงวดบัญชีได้ โดยนำส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมต้นงวด บวกกำไรที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม หักเงินปันผล ซึ่งก็คือการนำยอดต้นงวด (ทุนหุ้นสามัญ ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ บวกกำไรสะสม ปรับด้วยผลต่างจากการตีราคาส่วนที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม) บวกด้วยรายได้ที่เพิ่มขึ้นระหว่างงวดบัญชี (กำไรที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม) และหักด้วยเงินปันผลจ่ายที่ทำให้ส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง

ขั้นตอนที่ 4 ออกยอดในช่องสุดท้าย คือ งบการเงินรวม กระทำเหมือนกระดาษทำการทั่วไปโดยให้นำรายการที่อยู่ด้านเดียวกันมารวมกัน อยู่คนละด้านกันให้นำมาลบกัน ตัวอย่างเช่น เดบิตเหมือนกันให้นำมาบวกกัน เดบิตกับเครดิตให้นำมาหักกลบลบกัน จุดที่น่าสังเกต ได้แก่

(1) ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม กำไรสุทธิรวมจะเท่ากับกำไรสุทธิของบริษัทใหญ่ หักรายได้เงินปันผลจากบริษัทย่อย (ซึ่งเป็นการรับรู้รายได้ตามวิธีราคาทุน) บวกกำไรสุทธิของบริษัทย่อย และแยกนำเสนอเป็นกำไรสุทธิส่วนของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม (ซึ่งเป็นการรับรู้รายได้ตามวิธีส่วนได้เสีย) และกำไรสุทธิส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่ตามวิธีส่วนได้เสีย

(2) ในการเปลี่ยนแปลงกำไรสะสมระหว่างปี บัญชีกำไรสะสมรวมจะแสดงรายการกำไรสะสมเฉพาะส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่ เนื่องจากกำไรสะสมส่วนที่เป็นของผู้ไม่มีอำนาจควบคุมได้แยกต่างหากไปรวมอยู่ในบัญชีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมแล้ว

(3) ในงบแสดงฐานะการเงิน รายการส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อยจะถูกตัดบัญชีในสัดส่วนที่บริษัทใหญ่ถือหุ้น ดังนั้น ส่วนของผู้ถือหุ้นในงบแสดงฐานะการเงินรวมจะเท่ากับส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่บวกกับส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของส่วนผู้ถือหุ้น โดยแสดงรายการถัดจากกำไรสะสมสิ้นปี (31 ธันวาคม)

กระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C	D	E	F	G
1	กระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1						
2							
3	รายการ	บ.ใหญ่	บ.ย่อย	รายการตัดบัญชี		NCI	งบการเงินรวม
4		จักรวติ	ขอบพิเชียร	เดบิต	เครดิต	10%	
5	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ						
6	รายได้จากการขาย	560,000	180,000	0	0	0	=B6+C6-D6+E6-F6
7	รายได้เงินปันผล	9,000	0	9,000	0	0	=B7+C7-D7+E7-F7
8				(C)			
9	ต้นทุนขาย	240,000	64,000	9,000	0	0	=B9+C9+D9+D11-E9+F9
10				(D)			
11				1,000			
12				(E)			
13	ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	140,000	40,000	0	0	0	=B13+C13+D13-E13+F13
14	ค่าเสื่อมราคา	100,000	40,000	4,500	0	0	=B14+C14+D14+D16-E14+F14
15				(D)			
16				500			
17				(E)			

	A	B	C	D	E	F	G
18	กำไรสุทธิ	89,000	36,000	=D6+D7+D9 +D11+D13 +D14+D16	=E6+E7+E9 +E13+E14	=F6+F7-F9 -F13-F14	=G6+G7-G9-G13-G14
19	กำไรสุทธิ-ส่วนของ NCI	0	0	0	0	2,100	2,100
20	กำไรสุทธิ-ส่วนของ บ.ใหญ่	=B18-B19	=C18-C19	=D18-D19	=E18-E19	2,100	98,900
21							
22	การเปลี่ยนแปลงในกำไรสะสมระหว่างปี						
23	กำไรสะสม (1 มกราคม)	200,000	100,000	90,000	0	=C23*F4	=B23+C23-D23+E23-F23
24				(A)			
25	กำไรสุทธิ-ส่วนของบ.ใหญ่	89,000	36,000	=D20	=E20	=F20	=G20
26	เงินปันผล	40,000	10,000	0	9,000	=C26*F4	=B26+C26+D26-E26-F26
27					(C)		
28	กำไรสะสม (31 ธันวาคม)	249,000	126,000	=D23+D25 +D26	=E23+E25 +E26	=F23+F25 -F26	=G23+G25-G26
29							
30	งบแสดงฐานะการเงิน						
31	สินทรัพย์						
32	เงินสด	161,000	124,000	0	0	0	=B32+C32+D32-E32+F32
33	ลูกหนี้การค้า	90,000	120,000	0	0	0	=B33+C33+D33-E33+F33

ข

ก

	A	B	C	D	E	F	G
34	สินค้าคงเหลือ	80,000	70,000	9,000	9,000	0	=B34+C34+D34-E34-E36+F34
35				(A)	(D)		
36				1,000	1,000		
37				(B)	(E)		
38	สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	50,000	52,000	0	0	0	=B38+C38+D38-E38+F38
39	ที่ดิน	400,000	200,000	36,000	0	0	=B39+C39+D39+E41-E39+F39
40				(A)			
41				4,000			
42				(B)			
43	อาคาร-สุทธิ	300,000	280,000	0	0	0	=B43+C43+D43-E43+F43
44	อุปกรณ์-สุทธิ	100,000	80,000	18,000	4,500	0	=B44+C44+D44+E46-E44-E46+F44
45				(A)	(D)		
46				2,000	500		
47				(B)	(E)		
48	เงินลงทุนในบริษัทย่อย	800,000	0	0	800,000	0	=B48+C48+D48-E48+F48
49					(A)		
50	ค่าความนิยม	0	0	17,000	0	0	=B50+C50+D50-E50+F50
51				(A)			

	A	B	C	D	E	F	G
52	รวมสินทรัพย์	1,981,000	926,000	=D32+D33+ D34+D36+ D38+D39+ D41+D43+ D44+ D46+ D48+ D50	=E32+E33+ E34+E36+ E38+E39+ E43+E44+ E46+E48+ E50	=F32+F33+ F34+F38+F39 +F43+F44+ F48+F50	=G32+G33+G34+G38+G39 +G43+G44+G48+G50
53	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น						
54	เจ้าหนี้การค้า	132,000	20,000	0	0	0	=B54+C54-D54+E54-F54
55	ตั๋วเงินจ่าย	600,000	80,000	0	0	0	=B55+C55-D55+E55-F55
56	ทุนหุ้นสามัญ	1,000,000	700,000	630,000	0	=C56*F4	=B56+C56-D56+E56-F56
57				(A)			
58	กำไรสะสม (31 ธันวาคม)	249,000	126,000	=D28	=E28	=F28	=G28
59	ส่วนของ NCI (ปรับปรุง)			0	7,000	=E59-D59	
60					(B)		
61	ส่วนของ NCI สิ้นปี (31 ธ.ค.)					=F56+F58 +F59	=\$F\$61
62	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	1,981,000	926,000	=D54+D55+ D56+D58+ D59	=E54+E55+ E56+E58+ E59		=G54+G55+G56+G58+G61
63	รวมปรับปรุงและตัดบัญชี			=D52+D62	=E52+E62		
64				กระทบยอด			
65				831,000	831,000		

3.8 การแสดงรายการในงบการเงินรวมและงบเฉพาะกิจการ

เมื่อจัดทำกระดาดำทำการงบการเงินรวมแล้ว บริษัทใหญ่จะจัดทำงบการเงินรวมหลังวันซื้อหุ้น คือ (1) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม จากกระดาดำทำการช่อง (G) และเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ จากกระดาดำทำการช่อง (B) และ (2) งบแสดงฐานะการเงินรวม เป็นการนำงบแสดงฐานะการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยมารวมกัน จากกระดาดำทำการช่อง (G) และเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ จากกระดาดำทำการช่อง (B) เรียกว่า “งบแสดงฐานะการเงินของบริษัทใหญ่ (ระบุชื่อ) และบริษัทย่อย”

(1) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C	D
1	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่			
2	บริษัท จักรวุฒิ จำกัด และบริษัทย่อย			
3	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ			
4	สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1			
5	หน่วย : บาท			
6		งบการเงินรวม	งบการเงิน เฉพาะกิจการ	กระทบยอด
7	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ			
8	รายได้จากการขาย	740,000	560,000	
9	รายได้เงินปันผล	0	9,000	
10	ต้นทุนขาย	314,000	240,000	
11	ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	180,000	140,000	
12	ค่าเสื่อมราคา	145,000	100,000	งบการเงินรวม
13	กำไร (ขาดทุน) สำหรับปี	=B8+B9-B10 -B11-B12	=C8+C9-C10 -C11-C12	101,000
14	การแบ่งปันกำไร (ขาดทุน):			
15	ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่	98,900	(ก)	งบเฉพาะบริษัท
16	ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	2,100	(ข)	89,000
17	รวมการแบ่งปันกำไร (ขาดทุน)	=SUM(B15:B16)		

(2) งบแสดงฐานะการเงินรวมและเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C	D
1	งบแสดงฐานะการเงินรวมและเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่			
2	บริษัท จักรวุฒิจำกัด และบริษัทย่อย			
3	งบแสดงฐานะการเงิน			
4	ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1			
5	หน่วย : บาท			
6		งบการเงินรวม	งบการเงินเฉพาะกิจการ	กระทบยอด
7	สินทรัพย์			
8	เงินสด	285,000	161,000	
9	ลูกหนี้การค้า	210,000	90,000	
10	สินค้าคงเหลือ	150,000	80,000	
11	สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	102,000	50,000	
12	ที่ดิน	640,000	400,000	
13	อาคาร-สุทธิ	580,000	300,000	
14	อุปกรณ์-สุทธิ	195,000	100,000	งบการเงินรวม
15	เงินลงทุนในบริษัทย่อย	0	800,000	2,179,000
16	ค่าความนิยม	17,000	0	งบเฉพาะบริษัท
17	รวมสินทรัพย์	=SUM(B8:B16)	=SUM(C8:C16)	1,981,000
18	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น			
19	เจ้าหนี้การค้า	152,000	132,000	
20	ตั๋วเงินจ่าย	680,000	600,000	
21	ทุนหุ้นสามัญ	1,000,000	1,000,000	งบการเงินรวม
22	กำไรสะสม (31 ธ.ค.)	258,900	249,000	2,179,000
23	ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	88,100	0	งบเฉพาะบริษัท
24	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	=SUM(B19:B23)	=SUM(C19:C23)	1,981,000

3.9 สรุป

บริษัทใหญ่มีหน้าที่จัดทำงบการเงินรวมและนำเสนอในรายงานประจำปีเพื่อเสนอต่อผู้ถือหุ้นทุกรอบระยะเวลาบัญชีโดยงบการเงินรวมได้รวมงบการเงินเฉพาะกิจการ รวมทั้งงบการเงินของบริษัทย่อยทุกบริษัททั้งในประเทศและต่างประเทศ โดยมีหลักการสำคัญของรายการระหว่างบริษัทหลังวันซื้อหุ้น คือ รายการที่เหมือนกันรวมไว้ด้วยกันในทุกหมวดบัญชี ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของผู้ถือหุ้น รายได้ และค่าใช้จ่าย รวมทั้งเทคนิคและลำดับขั้นตอนการใช้ Excel เริ่มต้นจากการคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น การตัดจำหน่ายผลต่างจากการตีราคา การคำนวณส่วนแบ่งกำไรสุทธิ การบันทึกรายการระหว่างปี การบันทึกรายการปรับปรุงและตัดบัญชี กระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม และสิ้นสุดที่การแสดงรายการในงบการเงินรวมและงบเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่