

การเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนการถือหุ้นของบริษัทใหญ่ (Changes in Parent Company's Ownership Percentage)

แบบฝึกปฏิบัติบทที่ 7

แบบฝึกปฏิบัติ 1

การขายหุ้นระหว่างงวดที่เกิดจากการทยอยซื้อหุ้นหลายๆ ครั้ง นั้นอาจมีการคำนวณราคาตามบัญชีของหุ้นที่ขายไปได้หลายวิธี แต่ในที่นี้จะใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อนเพื่อแสดงให้เห็นถึงการเคลื่อนไหวของหุ้นที่ถืออยู่และจำหน่ายออกไป โดยถือว่าหุ้นที่ซื้อมาก่อนถูกขายออกไปก่อน ดังนี้

บริษัท จักรวุฒิ จำกัด มีรายการซื้อขายหุ้นสามัญของบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด หลายครั้ง ได้แก่

วันที่	รายการ	ร้อยละ	จำนวนเงิน
1 มกราคม 25X1	ซื้อ	10	100,000
1 กรกฎาคม 25X2	ซื้อ	50	440,000
31 ธันวาคม 25X3	ซื้อ	30	300,000
1 ตุลาคม 25X4	ขาย	20	240,000

ส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1 ประกอบด้วยทุนหุ้นสามัญ 400,000 บาท และกำไรสะสม 200,000 บาท รายละเอียดกำไรสุทธิและการจ่ายเงินปันผลของบริษัทย่อย มีดังต่อไปนี้

ปี	กำไรสุทธิ	เงินปันผล (จ่ายทุกวันที่ 1 ธันวาคม)
25X1	100,000	20,000
25X2	120,000	20,000
25X3	140,000	20,000
25X4	100,000	20,000

ให้ทำโดยใช้ Excel

1. การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น การคำนวณส่วนแบ่งกำไร ซื้อครั้งที่ 1
2. การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น การคำนวณส่วนแบ่งกำไร ซื้อครั้งที่ 2
3. การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น การคำนวณส่วนแบ่งกำไร ซื้อครั้งที่ 3
4. การบันทึกรายการระหว่างปี การคำนวณส่วนแบ่งกำไร ขายครั้งที่ 4
5. การบันทึกรายการปรับปรุงและตัดบัญชี สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x4
6. กระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x4
7. การแสดงรายการในงบการเงินรวมและงบเฉพาะกิจการ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4

1. ซื้อมัครั้งที่ 1

1.1 การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น

เทคนิคการคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C
1	ครั้งที่ 1 วันที่ 1 มกราคม 25x1 ร้อยละ 10		
2	ต้นทุนการซื้อธุรกิจ	ราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ	ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ
3	100,000	=C3+0	=10%*(400000+200000)
4			
5	ค่าความนิยม/กำไรจากการต่อรองราคาซื้อ	=A3-B3	
6	ผลต่างจากจากตีราคาเพิ่มขึ้น (ลดลง)	=B3-C3	
7	ผลต่างรวม	=B5+B6	
8			

1.2 การคำนวณส่วนแบ่งกำไร

การคำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย การคำนวณเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ดังนี้

	G	H	
1	การคำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด (10%)		
2	กำไรสุทธิของบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด		
3	คุณ สัดส่วนการถือหุ้น		
4	ส่วนแบ่งกำไรในบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด		
5			
6	การคำนวณเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี		
7	เงินลงทุนในบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด (1 มกราคม 25x1)		
8	บวก ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย		
9	หัก เงินปันผล		
10	เงินลงทุนในบริษัท ขอบพิเชียร จำกัด (31 ธันวาคม 25x1)		

2. ซื้อมัครั้งที่ 2

2.1 การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น

เทคนิคการคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น โดยใช้ Excel ดังนี้

9	ครั้งที่ 2 วันที่ 1 กรกฎาคม 25x2 ร้อยละ 50		
10	ต้นทุนการซื้อธุรกิจ	ราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ	ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ
11	440,000	=C\$11+0	=50%*((400000+200000) +(100000-20000) +(120000*6/12))
12			
13	ค่าความนิยม/กำไรจากการต่อรองราคาซื้อ	=A11-B11	
14	ผลต่างจากจากตีราคาเพิ่มขึ้น (ลดลง)	=B11-C11	
15	ผลต่างรวม	=B13+B14	
16			

2.2 การคำนวณส่วนแบ่งกำไร

การคำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย การคำนวณเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี และรายการบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัท จักรวดี จำกัด ระหว่างปี 25x2 ดังนี้

	A	B	C	D
1	การคำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย (60%)	ครั้งที่ 1	ครั้งที่ 2	ส่วนของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม
2	กำไรสุทธิของบริษัทย่อย			
3	คุณ สัดส่วนการถือหุ้น			
4	ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย			
5				
6	การคำนวณเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี	ครั้งที่ 1	ครั้งที่ 2	รวม
7	เงินลงทุนในบริษัทย่อย (1 มกราคม 25x2)			
8	ต้นทุนการซื้อหุ้นครั้งที่ 2 ณ วันที่ 1 เมษายน 25x2			
9	บวก ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย			
10	หัก เงินปันผล			
11	เงินลงทุนในบริษัทย่อย (31 ธันวาคม 25x2)			

3. ซื้อมันที่ 3

3.1 การคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น

เทคนิคการคำนวณผลต่างจากการซื้อหุ้น โดยใช้ Excel ดังนี้

17	ครั้งที่ 3 วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 ร้อยละ 30		
18	ต้นทุนการซื้อธุรกิจ	ราคายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ	ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ
19	300,000	= \$C\$19+0	=30%*((400000+200000) +(100000-20000) +(120000-20000) +(140000-20000*12/12))
20			
21	ค่าความนิยม/กำไรจากการต่อรองราคาซื้อ	=A19-B19	
22	ผลต่างจากจากตีราคาเพิ่มขึ้น (ลดลง)	=B19-C19	
23	ผลต่างรวม	=B21+B22	

3.2 การคำนวณส่วนแบ่งกำไร

การคำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย การคำนวณเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี และรายการบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัท จักรวาล จำกัด ระหว่างปี 25x3 ดังนี้

	G	H	I	J	K
1					
2	การคำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย (90%)	ครั้งที่ 1	ครั้งที่ 2	ครั้งที่ 3	ส่วนของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม
3	กำไรสุทธิของบริษัทย่อย				
4	คุณ สัดส่วนการถือหุ้น				
5	ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย				
6					
7	การคำนวณเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี	ครั้งที่ 1	ครั้งที่ 2	ครั้งที่ 3	รวม
8	เงินลงทุนในบริษัทย่อย (1 มกราคม 25x3)				
9	ต้นทุนการซื้อหุ้นครั้งที่ 3 ณ วันที่ 1 ตุลาคม 25x3				
10	บวก ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย				
11	หัก เงินปันผล				
12	เงินลงทุนในบริษัทย่อย (31 ธันวาคม 25x3)				

4. ขยครั้งที่ 4

4.1 การบันทึกรายการระหว่างปี

รายการบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัท จักรวุฒิจำกัด ระหว่างปี 25x4 ดังนี้

	A	B	C	D	E
1	รายการบันทึกบัญชีในสมุดรายวันทั่วไปของบริษัท จักรวุฒิจำกัด ระหว่างปี 25x4				
2	วัน เดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
3	25x4				
4		เดบิต เงินสด			
5		เครดิต เงินลงทุนในบริษัทย่อย			
6		กำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน (ค)			
7		บันทึกการจำหน่ายเงินลงทุนในบริษัทย่อยร้อยละ 20 จากร้อยละ 90			
8					
9					
10		เดบิต เงินสด			
11		เครดิต รายได้เงินปันผล			
12		บันทึกได้รับเงินปันผลจากบริษัทย่อย			

4.2 การคำนวณส่วนแบ่งกำไร

การคำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย การคำนวณเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี การคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทใหญ่ในงบการเงินรวม การคำนวณกำไรสะสมต้นปีของ บ.ย่อย ระหว่างปี 25x4 ดังนี้

	G	H	I	J	K
1	1 ม.ค. - 30 ก.ย. 25x4				
2	การคำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย (90%)	ครั้งที่ 1	ครั้งที่ 2	ครั้งที่ 3	ส่วนของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม
3	กำไรสุทธิของบริษัทย่อย				
4	คูณ สัดส่วนการถือหุ้น				
5	ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย				
6					(ข1)
7	1 ต.ค. - 31 ธ.ค. 25x4				
8	การคำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย (70%)	ครั้งที่ 1	ครั้งที่ 2	ครั้งที่ 3	ส่วนของผู้ไม่มีอำนาจควบคุม
9	กำไรสุทธิของบริษัทย่อย				
10	คูณ สัดส่วนการถือหุ้น				
11	ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย				
12					(ข2)

	G	H	I	J	K
13	การคำนวณเงินลงทุน ณ วันสิ้นรอบ ระยะเวลาบัญชี	25x1	25x2	25x3	รวม
14	เงินลงทุนในบริษัทย่อย (1 มกราคม 25x4)				
15	บวก ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย (1 ม.ค. - 30 ก.ย.)				
16	เงินลงทุนในบริษัทย่อย ณ วันที่ 1 ตุลาคม 25x4				
17	หัก การขายหุ้นครั้งที่ 1 ณ วันที่ 1 ตุลาคม 25x4 (20%)				
18	เงินลงทุนในบริษัทย่อย (หลังวันที่ขายหุ้น ครั้งที่ 1)				
19	บวก ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย (1 ต.ค. - 31 ธ.ค.)				
20	หัก เงินปันผล				
21	เงินลงทุนในบริษัทย่อย (31 ธันวาคม 25x4)				
22				กระทบยอด	
23	การคำนวณกำไรขาดทุนจากการจำหน่าย เงินลงทุน	ร้อยละที่ขายครั้งที่ 1	ร้อยละที่ขายครั้งที่2	รวม	
24	ราคาขาย				
25	ราคาตามบัญชีของเงินลงทุนส่วนที่ขาย (FIFO)				
26	กำไร (ขาดทุน) จากการจำหน่ายเงินลงทุน				
27				(ง)	
28	การคำนวณกำไรสุทธิของบริษัทใหญ่ใน งบการเงินรวม	ราคาขาย	ราคาตามบัญชี	25x4	
29	กำไรสุทธิของบริษัทใหญ่				
30	บวก ส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อย				
31	หัก เงินปันผล				
32	กำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน				
33		(ค)	(ง)		
34	กำไรสุทธิของบริษัทใหญ่ในงบการเงินรวม				
35				(ก)	
36					

	G	H	I	J	K
37		สัดส่วนร้อยละ	กำไรสะสมต้นปี		กำไรสะสมต้นปี ตามสัดส่วน
38	กำไรสะสมต้นปีของซื้อครั้งที่ 1 (1 มกราคม 25x1)				
39	-สำหรับต้นปี 25x1				
40					
41	กำไรสะสมต้นปีของซื้อครั้งที่ 2 (1 กรกฎาคม 25x2)				
42	-สำหรับต้นปี 25x1				
43	-บวก สำหรับต้นปี 25x2				
44	เท่ากับ กำไรสุทธิ สำหรับปี 25x1				
45	หัก เงินปันผลสำหรับปี 25x1				
46	-บวก สำหรับต้นปี 25x3				
47	เท่ากับ กำไรสุทธิ สำหรับปี 25x2				
48	หัก เงินปันผลสำหรับปี 25x2				
49					
50	กำไรสะสมต้นปีของซื้อครั้งที่ 3 (31 ธันวาคม 25x3)				
51	-สำหรับต้นปี 25x1				
52	-บวก สำหรับต้นปี 25x2				
53	เท่ากับ กำไรสุทธิ สำหรับปี 25x1				
54	หัก เงินปันผลสำหรับปี 25x1				
55	-บวก สำหรับต้นปี 25x3				
56	เท่ากับ กำไรสุทธิ สำหรับปี 25x2				
57	หัก เงินปันผลสำหรับปี 25x2				
58	-บวก สำหรับต้นปี 25x4				
59	เท่ากับ กำไรสุทธิ สำหรับปี 25x3				
60	หัก เงินปันผลสำหรับปี 25x3				
61	รวมกำไรสะสมต้นปี-บ.ย่อย				

5. การบันทึกรายการปรับปรุงและตัดบัญชี สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x4

	A	B	C	D	E
36	รายการตัดบัญชีเพื่อจัดทำงบการเงินรวมในกระดาดำการ ปี 25x3				
37	วัน เดือนปี	รายการ	เลขที่ บัญชี	เดบิต	เครดิต
38	25x4				
39	31/12	(A)			
40		เดบิต ทุนหุ้นสามัญ-บ.ย่อย			
41		กำไรสะสมต้นปี-บ.ย่อย			
42		ค่าความนิยม			
43		กำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน			
44		เครดิต เงินลงทุนในบริษัทย่อย			
45		ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม			
46		บันทึกตัดบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยกับส่วน ของผู้ถือหุ้นของบ.ย่อย บันทึกผลต่าง และส่วน ได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ณ วันที่ขายเงิน ลงทุน			
47					
48		(B)			
49		เดบิต รายได้เงินปันผล			
50		เครดิต เงินปันผลจ่าย			
51		บันทึกตัดบัญชีรายได้เงินปันผลระหว่างงวด			
52					
53		รวมรายการปรับปรุงและตัดบัญชี			

6. กระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x4

	A	B	C	D	E	F	G	H
1	กระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x4							
2								
3	รายการ	บ.ใหญ่	บ.ย่อย	รายการตัดบัญชี		NCI	งบการเงินรวม	กระทบยอด
4		จักรวติ	ขอบพิเชียร	เดบิต	เครดิต	30%		
5	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ							
6	รายได้จากการขาย	1,200,000	380,000					
7	รายได้เงินปันผล	14,000	0					
8				(B)				
9	กำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน	52,000	0					
10				(A)				
11	ต้นทุนขาย	600,000	190,000					
12	ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	400,000	90,000					

	A	B	C	D	E	F	G	H
13	กำไรสุทธิ	266,000	100,000					
14	กำไรสุทธิ-ส่วนของ NCI	0	0					
15	กำไรสุทธิ-ส่วนของ บ.ใหญ่	266,000	100,000					
16								
17	การเปลี่ยนแปลงในกำไรสะสมระหว่างปี							
18	กำไรสะสม (1 มกราคม)	612,500	500,000					
19				(A)				
20	กำไรสุทธิ-ส่วนของ บ.ใหญ่	266,000	100,000					
21	เงินปันผลจ่าย	100,000	20,000					
22					(B)			
23	กำไรสะสม 31 ธันวาคม	778,500	580,000					
24								

	A	B	C	D	E	F	G	H
25	งบแสดงฐานะการเงิน							
26	สินทรัพย์							
27	เงินสด	144,500	168,000					
28	ลูกหนี้การค้า	160,000	140,000					
29	สินค้าคงเหลือ	198,000	164,000					
30	ที่ดิน	400,000	200,000					
31	อาคาร-สุทธิ	600,000	400,000					
32	อุปกรณ์-สุทธิ	200,000	140,000					
33	เงินลงทุนในบริษัทย่อย	652,000	0					
34					(A)			
35	ค่าความนิยม	0	0					
36				(A)				
37	รวมสินทรัพย์	2,354,500	1,212,000					

	A	B	C	D	E	F	G	H
38	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น							
39	เจ้าหนี้การค้า	176,000	32,000					
40	เงินกู้	400,000	200,000					
41	ทุนหุ้นสามัญ	1,000,000	400,000					
42				(A)				
43	กำไรสะสม (31 ธันวาคม)	778,500	580,000					
44	ส่วนของ NCI ปรับปรุง							
45					(A)			
46	ส่วนของ NCI สิ้นปี (31 ธ.ค.) (หักปรับปรุง เดบิต/บวกเครดิต)							
47	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	2,354,500	1,212,000					
48	รวมปรับปรุงและตัดบัญชี							
49				กระทบยอด				
50								

7) การแสดงรายการในงบการเงินรวมและงบเฉพาะกิจการ

เมื่อจัดทำกระดาษทำการงบการเงินรวมแล้ว บริษัทใหญ่จะจัดทำงบการเงินรวมและงบเฉพาะกิจการ คือ (1) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม จากกระดาษทำการช่อง (G) และเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ จากกระดาษทำการช่อง (B) และ (2) งบแสดงฐานะการเงินรวม เป็นการนำงบแสดงฐานะการเงินของบริษัทใหญ่ และบริษัทย่อยมารวมกัน จากกระดาษทำการช่อง (G) และเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ จากกระดาษทำการช่อง (B) เรียกว่า “งบแสดงฐานะการเงินของบริษัทใหญ่ (ระบุชื่อ) และบริษัทย่อย”

(1) งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X4 โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C	D
1	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่			
2	บริษัท จักรวุฒิ จำกัด และบริษัทย่อย			
3	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ			
4	สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X4			
5	หน่วย : บาท			
6		งบการเงินรวม	งบการเงิน เฉพาะกิจการ	กระทบยอด
7	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ			
8	รายได้จากการขาย			
9	รายได้เงินปันผล			
10	กำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุน			
11	ต้นทุนขาย			
12	ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร			งบการเงินรวม
13	กำไร (ขาดทุน) สำหรับปี			
14	การแบ่งปันกำไร (ขาดทุน):			งบเฉพาะ บริษัท
15	ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่		(ก)	
16	ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม		(ข)	
17	รวมการแบ่งปันกำไร (ขาดทุน)			

(2) งบแสดงฐานะการเงินรวมและเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 โดยใช้ Excel ดังนี้

	A	B	C	D
1	งบแสดงฐานะการเงินรวมและเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่			
2	บริษัท จักรวุฒิจำกัด และบริษัทย่อย			
3	งบแสดงฐานะการเงิน			
4	ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X4			
5	หน่วย : บาท			
6		งบการเงินรวม	งบการเงินเฉพาะกิจการ	กระทบยอด
7	สินทรัพย์			
8	เงินสด			
9	ลูกหนี้การค้า			
10	สินค้าคงเหลือ			
11	ที่ดิน			
12	อาคาร-สุทธิ			
13	อุปกรณ์-สุทธิ			งบการเงินรวม
14	เงินลงทุนในบริษัทย่อย			
15	ค่าความนิยม			งบเฉพาะบริษัท
16	รวมสินทรัพย์			
17	หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น			
18	เจ้าหนี้การค้า			
19	เงินกู้			
20	ทุนหุ้นสามัญ			งบการเงินรวม
21	กำไรสะสม (31 ธ.ค.)			
22	ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม			งบเฉพาะบริษัท
23	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น			