

# งบการเงินรวม ณ วันซื้อหุ้น

หน่วยที่ 3



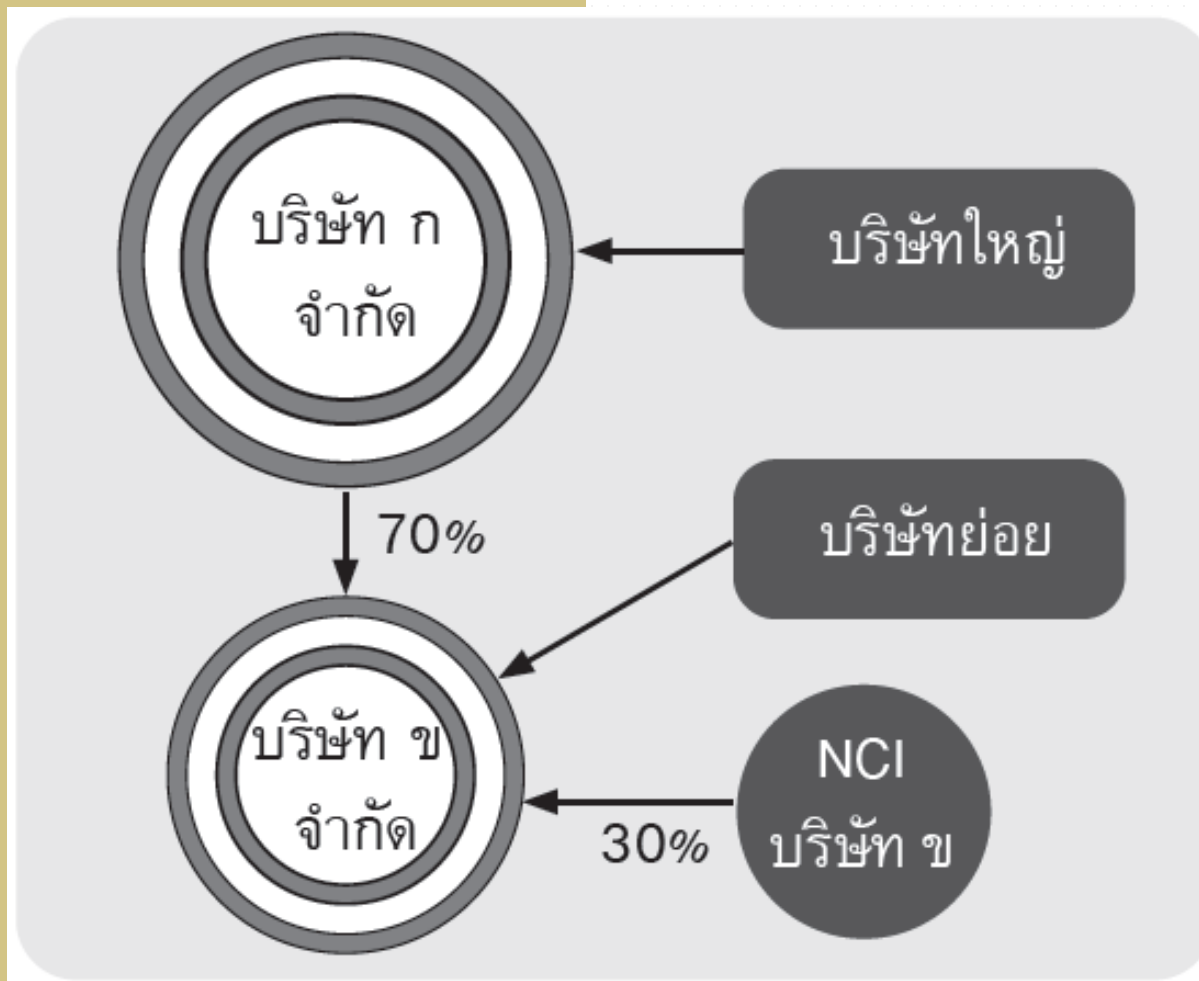


1.

## แนวคิดในการจัดทำบ การเงินรวม

เมื่อบริษัทหนึ่งเป็นเจ้าของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทอื่นเกินกว่าร้อยละ 50 ให้ถือว่าบริษัทที่เป็นเจ้าของหุ้นส่วนสามารถควบคุมบริษัทอื่นนั้นได้ และทำให้เกิดความสัมพันธ์ระหว่างบริษัททั้งสองที่เรียกว่าบริษัทใหญ่ และบริษัทย่อย โดยที่ทั้งสองบริษัทถือเป็นบริษัทในเครือ

โครงสร้าง  
การถือหุ้น





จากรูปแสดงถึงโครงสร้างการถือหุ้น  
ของบริษัท ก ซึ่งเรียกว่าบริษัทใหญ่  
และบริษัท ข ซึ่งเรียกว่าบริษัทย่อย  
โดยบริษัท ก ถือหุ้นในบริษัท ข เพียง  
70% ส่วนหุ้นที่เหลืออยู่ในมือผู้ถือหุ้น  
อื่น 30% เรียกว่า ส่วนได้เสียที่ไม่มี  
อำนาจควบคุม (Non - Controlling  
interest (NCI)) บริษัท ก และบริษัท ข  
เป็นคณะนิติบุคคลตามกฎหมายและมีการ  
บันทึกบัญชีแยกต่างหากจากกัน  
บริษัท ก จะใช้วิธีส่วนได้เสียในการ  
บันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัท ข และ  
จัดทำงบการเงินรวมเพื่อนำเสนอผล  
การดำเนินงานและแสดงฐานะการเงิน  
ของบริษัทใหญ่ และบริษัทย่อย



มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม โดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดให้กิจการที่เป็นบริษัทใหญ่ต้องจัดทำงบการเงินรวม โดยการนำงบการเงินของบริษัทย่อยมารวมกับงบการเงินของบริษัทใหญ่ และนอกจากนี้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 10 ยังได้กล่าวถึงความหมายของรายการที่เกี่ยวข้องในการจัดทำงบการเงินรวมไว้ดังนี้

## งบการเงินรวม (Consolidated financial statement)

หมายถึง งบการเงินของกลุ่มกิจการที่มีการนำเสนอสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ ค่าใช้จ่าย และ กระแสเงินสดของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเสมือนว่าเป็นหน่วยงานทางเศรษฐกิจหน่วยงานเดียว



กลุ่มกิจการ  
(Affiliated company)

หมายถึง บริษัทใหญ่  
และบริษัทย่อย

บริษัทใหญ่  
(Parent company)

หมายถึง กิจการซึ่งควบคุม  
กิจการอื่นหนึ่งแห่งหรือ  
มากกว่านั้น

บริษัทย่อย  
(Subsidiary company)

หมายถึง กิจการที่ถูก  
ควบคุมโดยอีกกิจการหนึ่ง



2.

## การจัดทำงบการเงินรวม

**การจัดทำงบการเงินรวม** ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่องงบการเงินรวมได้กล่าวไว้ ดังนี้

1

การทำงบการเงินรวม กิจการต้องนำงบการเงินของบริษัทใหญ่และงบการเงินของบริษัทย่อยทั้งหมดมารวมกันในแต่ละบรรทัด โดยการนำรายงานที่เหมือนกันมารวมกัน

2

ตัดมูลค่าเงินลงทุนของบริษัทใหญ่ในบริษัทย่อยแต่ละแห่งที่บริษัทใหญ่ถืออยู่ โดยตัดกับส่วนของเจ้าของในบริษัทย่อยนั้น



3

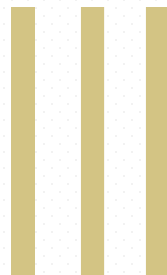
ตัดรายการสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้ และค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสดที่เป็นรายการที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย

4

งบการเงินรวมต้องจัดทำโดยใช้นโยบายการบัญชีเดียวกัน

5

รายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทย่อยจะนำมารวมในงบการเงินรวม นับตั้งแต่วันที่มีการควบคุมบริษัทย่อยถึงวันที่การควบคุมสิ้นสุดลง



6

งบการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม  
นั้นจะต้องมีวันที่ในงบการเงินวันเดียวกัน

7

กิจการต้องปันส่วนกำไรหรือขาดทุน และแต่ละองค์ประกอบของกำไร  
ขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นให้กับผู้เป็นเจ้าของของบริษัทใหญ่ และส่วนได้เสีย  
ที่ไม่มีอำนาจควบคุม

8

เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในสัดส่วนที่ถือโดยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจ  
ควบคุม กิจการต้องมีการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของส่วนได้เสียที่มี  
อำนาจควบคุม และส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม



3.

## งบการเงินรวม ณ วันซื้อหุ้น

การจัดทำงบการเงินรวม ณ วันซื้อหุ้น จะมีเพียงงบเดียวเท่านั้น คือ งบแสดงฐานะการเงินรวมเนื่องจากในวันซื้อหุ้นทั้งบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยเพิ่งเริ่มมีการรวมกิจการกัน จึงยังไม่มี การดำเนินงานร่วมกัน ดังนั้นจึงยังไม่มีงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและกำไรสะสมรวม



การจัดทำงบแสดงฐานะการเงินรวม จะนำรายการสินทรัพย์ หนี้สิน และ ส่วนของเจ้าของทั้งของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยมารวมกันที่ละบรรทัด โดยตัดราคาตามบัญชีของเงินลงทุนในบริษัทย่อยกับส่วนได้เสียของ บริษัทใหญ่ในส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อย การจัดทำงบแสดงฐานะการเงินรวมแยกพิจารณาราคาที่ลงทุนในบริษัทย่อย ดังนี้



## 1. ราคาทุน เท่ากับ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ

บริษัทใหญ่ถือหุ้น  
100% ในบริษัทย่อย

บริษัทใหญ่ถือหุ้นน้อย  
กว่า 100% ในบริษัทย่อย



## 2. ราคาทุน สูงกว่า มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ

บริษัทใหญ่ถือหุ้น  
100% ในบริษัทย่อย

บริษัทใหญ่ถือหุ้นน้อย  
กว่า 100% ในบริษัทย่อย



### 3. ราคาหุ้น ต่ำกว่า มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ

บริษัทใหญ่ถือหุ้น  
100% ในบริษัทย่อย

บริษัทใหญ่ถือหุ้นน้อย  
กว่า 100% ในบริษัทย่อย



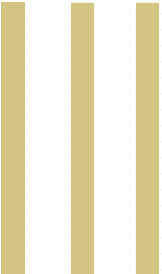
4.

## กระดาษาทำการเพื่อ จัดทำงานการเงินรวม ณ วันซื้อหุ้น

การจัดทำงานการเงินรวม จะต้องนำงานการเงินของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทุกบริษัทที่อยู่ในกลุ่มเดียวกันมารวมกัน โดยนำรายการแต่ละรายการมารวมกัน รวมถึงต้องมีรายการปรับปรุงและตัดรายการต่าง ๆ ระหว่างกัน การจัดทำงานการเงินรวมจะต้องมีกระดาษาทำการมาเป็นเครื่องมือเพื่อช่วยให้การจัดทำงานการเงินรวมง่าย สะดวกขึ้น รูปแบบของกระดาษาทำการจะแบ่งเป็น 5 ช่องดังนี้

ตัวอย่าง แบบฟอร์มกระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวม

| รายการ (1) | บริษัทใหญ่<br>(2) | บริษัทย่อย<br>(3) | (4) รายการปรับปรุงบัญชี |        | (5) งบการเงินรวม |
|------------|-------------------|-------------------|-------------------------|--------|------------------|
|            |                   |                   | เดบิต                   | เครดิต |                  |
|            |                   |                   |                         |        |                  |
|            |                   |                   |                         |        |                  |
|            |                   |                   |                         |        |                  |
|            |                   |                   |                         |        |                  |
|            |                   |                   |                         |        |                  |
|            |                   |                   |                         |        |                  |



## ช่องที่ 1 ช่องรายการ

ช่องนี้มีไว้สำหรับเขียนรายการต่าง ๆ ของงบการเงิน

## ช่องที่ 2 ช่องบริษัทใหญ่

ช่องนี้มีไว้สำหรับใส่จำนวนเงินของรายการต่าง ๆ ของบริษัทใหญ่รายการใดที่เป็นรายการหัก ให้ใส่จำนวนเงินพร้อมกับใส่เครื่องหมายวงเล็บ

## ช่องที่ 3 ช่องบริษัทย่อย

ช่องนี้มีไว้สำหรับใส่จำนวนเงินของรายการต่าง ๆ ของบริษัทย่อยและมีวิธีการทำเช่นเดียวกับของบริษัทใหญ่

## ช่องที่ 4 ช่องรายการปรับปรุงและตัดบัญชี

ช่องนี้ยังแบ่งได้อีก 2 ช่อง คือ ช่องเดบิต และช่องเครดิต มีไว้สำหรับใส่จำนวนเงินที่ทำการปรับปรุงและตัดบัญชี

## ช่องที่ 5 ช่องการเงินรวม

ช่องนี้มีไว้สำหรับกรอกจำนวนเงินที่เป็นยอดรวมของช่องต่าง ๆ

5.

การจัดทำกระดาษทำการ  
เพื่อจัดทำงบแสดงฐานะ  
การเงินรวม  
ในราคาต่างๆ

กรณีจัดทำงบการเงินรวมเมื่อบริษัทใหญ่  
ถือหุ้นบริษัทย่อยทั้งหมด

1. บัญชีเงิน  
ลงทุนในบริษัท  
ย่อยที่มีมูลค่า  
เท่ากับมูลค่าตาม  
บัญชีของ  
สินทรัพย์สุทธิ  
หรือส่วนของผู้  
ถือหุ้นบริษัทย่อย

2. บัญชีเงิน  
ลงทุนในบริษัท  
ย่อยมีมูลค่าสูง  
กว่ามูลค่าตาม  
บัญชีของ  
สินทรัพย์สุทธิ  
หรือส่วนของผู้  
ถือหุ้นบริษัท  
ย่อย

3. บัญชีเงิน  
ลงทุนในบริษัท  
ย่อยมีมูลค่าต่ำ  
กว่ามูลค่าตาม  
บัญชีของ  
สินทรัพย์สุทธิ  
หรือส่วนของผู้  
ถือหุ้น



กรณีการจัดทำบ  
การเงินรวมเมื่อบริษัท  
ใหญ่ซื้อหุ้นของบริษัท  
ย่อยเพียงบางส่วน

01

1. บัญชีเงินลงทุนใน  
บริษัทย่อยมีมูลค่า  
เท่ากับมูลค่าตามบัญชี  
ของสินทรัพย์สุทธิหรือ  
ส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัท  
ย่อย กรณีถือหุ้นเพียง  
บางส่วน

02

2. บัญชีเงินลงทุนใน  
บริษัทย่อยมีมูลค่าสูง  
กว่ามูลค่าตามบัญชี  
ของสินทรัพย์สุทธิ  
หรือส่วนของผู้ถือหุ้น  
บริษัทย่อย กรณีถือ  
หุ้นเพียงบางส่วน

03

3. บัญชีเงินลงทุนใน  
บริษัทย่อยมีมูลค่าต่ำ  
กว่ามูลค่าตามบัญชี  
ของสินทรัพย์สุทธิหรือ  
ส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัท  
ย่อย กรณีถือหุ้นเพียง  
บางส่วน