

บทที่ 8

งบการเงินรวม - การเปลี่ยนแปลงในส่วนได้

การซื้อหุ้นระหว่างงวดบัญชี

การศึกษาในบทก่อนเป็นเรื่องของการซื้อหุ้นสามัญในบริษัทย่อยตอนต้นงวด ถ้าบริษัทใหญ่มีการซื้อหุ้นในบริษัทย่อยระหว่างงวดบัญชีสิ่งที่จะต้องคำนึงถึงในการจัดทำกระดาษทำการเพื่อทำงบการเงินรวม คือ กำไรก่อนการซื้อหุ้น และเงินปันผลก่อนการซื้อหุ้น

กำไรก่อนการซื้อ

แนวความคิดเกี่ยวกับกำไรก่อนการซื้อหุ้นซึ่งต้องตัดบัญชีจากกำไรจากบริษัทย่อยสามารถทำได้ 2 วิธี วิธีแรกถือหลักการว่ากำไรก่อนการซื้อหุ้นอยู่ในรายได้ที่ใช้จ่ายก่อนที่บริษัทใหญ่จะเข้าไปซื้อหุ้นดังนั้น การตัดบัญชีจะไม่ถือว่ารายได้และค่าใช้จ่ายมีจำนวนเต็มปี (รายได้ค่าใช้จ่ายมีจำนวนเท่ากับจำนวนเดือนที่เข้าไปซื้อหุ้น)

วิธีที่สองถือว่า รายได้และค่าใช้จ่ายมีจำนวนเต็มปีแต่จะหักด้วยกำไรก่อนที่บริษัทใหญ่เข้าไปซื้อหุ้นบริษัทย่อย (กำไรก่อนการซื้อหุ้น)

ตัวอย่าง 1 เมษายน 2540 บริษัทเพิ่มพูล ซื้อหุ้นสามัญ 90% ในบริษัทสินธร จำกัด เป็นเงิน 423,000 บาท กำไรสุทธิ เงินปันผลและส่วนของผู้ถือหุ้นในบริษัทสินธร จำกัด สำหรับปี 2540 มีดังนี้

	1 ม.ค. - 1 เม.ย.	1 เม.ย.-31 ธ.ค.	1 ม.ค. - 31 ธ.ค.
ขาย	360,000	1,040,000	1,400,000
ต้นทุนขายและค่าใช้จ่าย	330,000	950,000	1,280,000
กำไรสุทธิ	30,000	90,000	120,000
เงินปันผล	10,000	20,000	30,000
ส่วนของผู้ถือหุ้น			
หุ้นสามัญ	400,000	400,000	400,000
กำไรสะสม	50,000	70,000	140,000
ส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>450,000</u>	<u>470,000</u>	<u>540,000</u>

1 มกราคม ถึง 1 เมษายน 2540 กำไรสุทธิของบริษัทสินธร มีจำนวน 30,000 บาท และส่วนของผู้ถือหุ้น ณ 1 เมษายน 2540 เท่ากับ 470,000 บาท บริษัทเพิ่มทุน จำกัด มีบัญชีเงินลงทุนในบริษัทสินธร ราคาตามบัญชีเท่ากับ 423,000 บาท ($470,000 \times 90\%$)

ณ วันสิ้นปีบริษัทเพิ่มทุน จำกัด บันทึกบัญชีกำไรจากบริษัทย่อย ดังนี้

Dr. เงินลงทุนในบริษัทสินธร	81,000	
Cr. กำไรจากบริษัทย่อย		81,000

บันทึกกำไรจากบริษัทย่อย งวด 9 เดือน ตามอัตราส่วนที่บริษัทใหญ่ถือหุ้น

การบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสียมีผลกระทบคือ กำไรสุทธิของบริษัทเพิ่มทุนเพิ่มขึ้น 81,000 บาท และมีผลทำให้

ขาย (9 เดือนหลังของปี 2540)	1,040,000
ต้นทุนขายและค่าใช้จ่าย (9 เดือนหลังของปี)	(950,000)
ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในกำไรสุทธิ	<u>(9,000)</u>
กำไรสุทธิรวม	<u>81,000</u>

การแสดงผลของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในกำไรสุทธิ สำหรับปี 2540 จำนวน 12,000 บาท (เต็มปี) หรือแสดงผลของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในกำไรสุทธิจำนวน 9 เดือน ของปี 2540 เพียง 9,000 บาท ความเห็นของนักบัญชีส่วนใหญ่เลือกที่จะให้แสดงผลแบบเต็มปีมากกว่า ทั้งนี้เพราะเวลาจัดทำกระดาษทำการต้องรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยทั้งปีไม่สามารถนำมารวมเพียงจำนวนเดือนที่บริษัทใหญ่ถือหุ้นบริษัทย่อย ดังนั้น กระดาษทำการเพื่อจัดทำงบการเงินรวมจึงแสดงดังนี้

ขาย (เต็มปี)	1,400,000
ต้นทุนและค่าใช้จ่าย (เต็มปี)	(1,280,000)
กำไรก่อนการถือหุ้น	(27,000)
ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยในกำไรสุทธิ	<u>(12,000)</u>
กำไรสุทธิรวม	<u><u>81,000</u></u>

เงินปันผลก่อนการถือหุ้น

การจ่ายเงินปันผลให้ผู้ถือหุ้นระหว่างงวดบัญชีก่อนที่บริษัทใหญ่จะถือหุ้นในบริษัทย่อย (เป็นผลก่อนการถือหุ้น) ต้องมีการตัดบัญชีระหว่างกันในการทำงบการเงินรวม ทั้งนี้ เพราะเงินปันผลที่บริษัทย่อยได้จ่ายก่อนที่บริษัทใหญ่เข้าไปถือหุ้นเป็นส่วนได้เสียก่อนการซื้อ จากตัวอย่างบริษัทสินธรจ่ายเงินปันผลทั้งหมด 30,000 บาท แต่เงินปันผล 10,000 บาท จ่ายก่อนที่บริษัทเพิ่มพูลเข้าไปถือหุ้น ดังนั้น บริษัทเพิ่มพูล มีการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับเงินปันผลดังนี้

เงินสด	18,000
เงินลงทุนในบริษัทสินธร	18,000
บันทึกเงินปันผลรับ (20,000×90%)	

การจัดสรรกำไรสุทธิและเงินปันผลของบริษัทสินธร

	ส่วนของผู้ถือหุ้น ส่วนใหญ่บ.เพิ่มพูล และงบรวม	ส่วนของผู้ถือ หุ้นส่วนน้อย (10%)	รายการตัดบัญชี ก่อนการซื้อหุ้น	รวม
กำไรสุทธิบริษัทสินธร	81,000	12,000	27,000	120,000
เงินปันผลบริษัทสินธร	18,000	3,000	9,000	30,000

งบการเงินรวม

ตาราง 8-1 เป็นกระดาษทำการเพื่อทำงบการเงินรวมของบริษัทเพิ่มพูล และบริษัทสินธรสำหรับการซื้อหุ้นระหว่างวดบัญชี ยอดคงเหลือในบัญชีเงินลงทุนบริษัทสินธร จำนวน 486,000 บาท มาจากบัญชีเงินลงทุนในราคาหุ้น 423,000 บาท บวกด้วย กำไรจากบริษัทย่อย 81,000 บาท หัก เงินปันผล 18,000 บาท

รายการตัดบัญชีในกระดาษทำการ รายการที่ 1 ตัดกำไรจากบริษัทย่อย เงินปันผลส่วนที่ได้รับจากบริษัทย่อยจริง และเงินลงทุนในบริษัทย่อย รายการที่ 2 ตัดบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยส่วนของผู้ถือหุ้นในบริษัทย่อยและกำไรก่อนการซื้อหุ้นเงินปันผลก่อนการซื้อหุ้น

บริษัทเพิ่มพูลและบริษัทย่อย
กระดาดำทำการเพื่อทำงานการเงินรวม
สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2540

	บ.เพิ่มพูล	บ.สินธร	ปรับปรุงและตัดบัญชี		M.i.	งบรวม
			Dr.	Cr.		
งบกำไรขาดทุน						
ขาย	2,500,000	1,400,000				3,900,000
ต้นทุนขายและค่าใช้จ่าย	(2,100,000)	(1,280,000)				(3,380,000)
กำไรจากบริษัทย่อย	81,000		①81,000			-
กำไรก่อนการซื้อหุ้น			②27,000			(27,000)
M.I. 10% (120,000)					12,000	(12,000)
กำไรสุทธิ	481,000	120,000				481,000
งบกำไรสะสม						
กำไรสะสม-บ.เพิ่มพูล	140,000					140,000
-บ.สินธร		50,000	②45,000		5,000	
กำไรสุทธิ	481,000	120,000				481,000
เงินปันผล-บ.เพิ่มพูล	621,000	170,000				621,000
บ.สินธร	(60,000)	(30,000)			①18,000 ②9,000	(60,000)
กำไรสะสมปลายปี	561,000	140,000			(3,000)	561,000
งบดุล						
สินทรัพย์อื่น	1,075,000	540,000				1,615,000
เงินลงทุนใน บ.สินธร	486,000				①63,000 ②423,000	-
หุ้นสามัญ - บ.เพิ่มพูล	1,561,000	540,000				1,615,000
บ.สินธร	1,000,000					1,000,000
กำไรสะสม	561,000	400,000	②360,000		40,000	561,000
M.I.	1,561,000	540,000	513,000	513,000	54,000	54,000
						1,615,000

1.	กำไรจากบริษัทสินธร	81,000	
	เงินปันผล - สินธร		18,000
	เงินลงทุนในบริษัทสินธร		63,000
	ตัดบัญชีกำไรจากบริษัทสินธร เงินปันผลจากบริษัทสินธรและเงินลงทุนในบริษัทสินธร		

2.	หุ้นสามัญ - สินธร	360,000	
	กำไรสะสม - สินธร	45,000	
	กำไรก่อนการซื้อหุ้น	27,000	
	เงินปันผล (ก่อนการซื้อหุ้น)		9,000
	เงินลงทุนในบริษัทสินธร		423,000
	ตัดบัญชีเงินลงทุนในบริษัทสินธรกับส่วนของผู้ถือหุ้นสินธร		

การซื้อหุ้นบริษัทย่อยหลาย ๆ ครั้ง

มีบริษัทจำนวนมากที่ซื้อหุ้นในบริษัทอื่นหลาย ๆ ครั้ง การได้มาซื้อหุ้นในบริษัทอื่นหลาย ๆ ครั้ง ไม่มีปัญหาอะไรซับซ้อน ถ้าบริษัทผู้ได้มา มีการบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยด้วยวิธีส่วนได้เสีย (Equity Method) อย่างไรก็ตาม การคำนวณกำไรจากบริษัทย่อยหรือการคำนวณกำไรสุทธิรวม ก็มีรายละเอียดที่ควรศึกษาดังตัวอย่าง

บริษัท ไพโรจน์ จำกัด ซื้อหุ้นสามัญในบริษัทสายทิพย์ ตั้งแต่ปี 2539 - 2541

ดังนี้

วัน เดือน ปี	ร้อยละที่ซื้อ	ราคาหุ้นที่ซื้อ	ส่วนของผู้ถือหุ้นทั้ง 1 ม.ค.	กำไรสุทธิประจำปี	ส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันซื้อ	ส่วนของผู้ถือหุ้น 31 ธ.ค.
1 ก.ค. 2539	20%	56,000	200,000	60,000	230,000	260,000
1 เม.ย. 2540	40%	127,000	260,000	80,000	280,000	340,000
1 ต.ค. 2541	30%	140,000	340,000	80,000	400,000	420,000

สินทรัพย์สุทธิของบริษัทสายทิพย์มีราคาตามมูลค่าที่แท้จริง ส่วนเกินของราคา
 ที่สูงกว่าราคาตามบัญชีในการซื้อแต่ละครั้งให้ถือเป็นค่าความนิยมและตัดจ่ายภายใน 10 ปี
 การคำนวณหาค่าความนิยมที่เกิดจากการซื้อแต่ละครั้งมีดังนี้

ปี	เงินลงทุนราคาทุน	สินทรัพย์สุทธิ ณ วันที่ซื้อหุ้น	ค่าความนิยม
2539	56,000	$(230,000 \times 20\%) = 46,000$	10,000
2540	127,000	$(280,000 \times 40\%) = 112,000$	15,000
2541	140,000	$(400,000 \times 30\%) = 120,000$	20,000

นับจากวันที่ซื้อหุ้นสามบัญชีในบริษัทสายทิพย์ กำไรสุทธิรวมจะแสดงกำไรก่อน
 การซื้อหุ้นในปี 2539 และ 2540 และตัดจ่ายด้วยค่าความนิยมเท่าที่จำเป็นสำหรับรอบระยะเวลา
 เวลาปี 2539 - 2541

ณ 31 ธันวาคม 2541 ยอดคงเหลือในบัญชีเงินลงทุนบริษัทสายทิพย์จำนวน
 417,375 บาท ประกอบด้วย ราคาหุ้นที่ซื้อ 323,000 บาท บวกด้วยกำไรจากบริษัทสายทิพย์
 94,375 บาท (กำไรสุทธิบริษัทสายทิพย์หักด้วยค่าความนิยมตัดจ่าย) ระหว่างงวดบัญชีปี 2539
 - 2541)

การคำนวณกำไรจากบริษัทสายทิพย์ในปี 2539 - 2541 แสดงการคำนวณได้
 ดังนี้

	เงินลงทุน 20%	เงินลงทุน 40%	เงินลงทุน 30%	รวม
เงินลงทุนราคาทุน	56,000	127,000	140,000	323,000
กำไรจากบริษัทย่อย-2539	5,500	-	-	5,500
-2540	15,000	22,875	-	37,875
-2541	15,000	30,500	5,500	51,000
	<u>915,000</u>	<u>180,375</u>	<u>145,500</u>	<u>417,375</u>

เมื่อมีการจัดทำกระดาษทำการเพื่อทำงานการเงินรวมในปี 2540 และ 2541
 กำไรก่อนการซื้อหุ้นจะแสดงในกำไรขาดทุนรวม กำไรก่อนการซื้อหุ้นเป็นรายการซึ่งไม่ได้เกิดขึ้น

เป็นประจำในกระดาษทำการ รายการนี้จะเกิดต่อเมื่อมีการซื้อหุ้นในบริษัทย่อยหลาย ๆ ครั้ง ตาราง 8-2 แสดงกระดาษทำการเพื่อทำงานการเงินรวมของบริษัทไฟโรจันและสายทิพย์ สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2541 ข้อมูลบางส่วน สมมติขึ้นเพื่อให้การทำงานการเงินรวมสมบูรณ์

	รายการตัดบัญชีในกระดาษทำการ	
1	กำไรจากบริษัทสายทิพย์	51,000
	เงินลงทุนในบริษัทสายทิพย์	51,000
	ตัดบัญชีกำไรจากบริษัทย่อย	
2	หุ้นสามัญ - สายทิพย์	180,000
	กำไรสะสม - สายทิพย์	126,000
	กำไรก่อนการซื้อหุ้น	18,000
	ค่าความนิยม	42,375
	เงินลงทุนในสายทิพย์	366,375
	ตัดบัญชีเงินลงทุนในสายทิพย์กับส่วนของผู้ถือหุ้น	
	ค่าความนิยมตัดจ่าย	3,000
	ค่าความนิยม	3,000

บริษัทไฟโรจน์และบริษัทสายทิพย์
กระดาดำทำการเพื่อทำงบการเงินรวม
สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2541

	บ.ไฟโรจน์	บ.สาย ทิพย์	ปรับปรุงและตัดบัญชี		M.I.	งบรวม
			Dr.	Cr.		
งบกำไรขาดทุน						
ขาย	500,000	300,000				800,000
กำไรจากบริษัทสายทิพย์	51,000		①51,000			
ต้นทุนขายและค่าใช้จ่าย	(401,000)	(220,000)	③3,000			(624,000)
กำไรก่อนการซื้อหุ้น			②18,000			(18,000)
M.I. 10% (80,000)					8,000	(8,000)
กำไรสุทธิ	150,000	80,000				150,000
งบกำไรสะสม						
กำไรสะสม-บ.ไฟโรจน์	200,000					200,000
-บ.สายทิพย์		140,000	②126,000		14,000	
กำไรสุทธิ	150,000	80,000				150,000
กำไรสะสม 31 ธ.ค.41	350,000	220,000				350,000
งบดุล						
สินทรัพย์อื่น	252,625	460,000				712,625
เงินลงทุนในสายทิพย์	417,375			①51,000		-
				②366,370		
ค่าความนิยม			②42,375	③3,000		39,375
	670,000	460,000				752,000
หนี้สิน	20,000	40,000				60,000
หุ้นสามัญ	300,000	200,000	②180,000		20,000	300,000
กำไรสะสม	350,000	220,000				350,000
	670,000	460,000	420,375	420,375		
M.I.					42,000	42,000
						752,000

ตารางที่ 8 - 2

การขายหุ้นในบริษัทย่อย

เมื่อบริษัทใหญ่ขายหุ้นสามัญในบริษัทย่อยไป กำไรหรือขาดทุนจากการขายหุ้นจะเกิดขึ้นเนื่องจากผลต่างของราคาขายกับมูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนที่ขาย ถ้าบริษัทใหญ่ซื้อหุ้นสามัญในบริษัทย่อยมาในราคาที่แตกต่างกัน การขายหุ้นสามัญในบริษัทย่อยในราคาที่แตกต่างกัน การขายหุ้นสามัญในบริษัทย่อยไปโดยส่วนใหญ่จะใช้วิธีเข้าก่อน-ออกก่อน (first in first out) เป็นเกณฑ์ในการคำนวณราคาทุนของหุ้นที่ขาย

ข้อมูลต่อไปนี้เป็นตัวอย่างสำหรับการขายหุ้นในบริษัทย่อยตอนต้นงวดบัญชีและระหว่างงวดบัญชี

บริษัทพิษณุ จำกัด ถือหุ้นในบริษัทสินชัย จำกัด 90% ณ วันที่ 1 มกราคม 2540 บัญชีเงินลงทุนในบริษัทสินชัยมีจำนวน 378,000 บาท เกิดจากหุ้นสามัญ 300,000 บาท กำไรสะสม 100,000 บาท และค่าความนิยมที่ยังตัดบัญชีไม่หมดอีก 2 ปี จำนวน 18,000 บาท ปี 2540 บริษัทสินชัยมีกำไรสุทธิ 50,000 บาท จ่ายเงินปันผล 20,000 บาท เมื่อ 1 กรกฎาคม

การขายหุ้นในบริษัทย่อยตอนต้นงวดบัญชี

ถ้าบริษัทพิษณุ จำกัด ขายหุ้นสามัญในบริษัทสินชัย จำกัด 10% (1 ใน 9 ของจำนวนที่ถือ) เมื่อ 1 มกราคม 2540 เป็นเงิน 48,000 บาท กำไรจากการขายหุ้น 6,000 บาท จะถูกบันทึกในสมุดบัญชีของบริษัทพิษณุ และบัญชีเงินลงทุนในบริษัทสินชัย ลดลง 42,000 บาท $(378,000 \div 9)$ กำไรจากการขายหุ้น 6,000 บาท ปรากฏในงบกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนรวมของบริษัทพิษณุ การขายหุ้นในบริษัทสินชัยไป 10% ทำให้บริษัทพิษณุถือหุ้นในบริษัทสินชัยเหลือเพียง 80% ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อยมี 20%

ในปี 2540 บริษัทพิษณุ จำกัด บันทึกกำไรจากบริษัทสินชัย ภายใต้วิธีส่วนได้เสียจำนวน 32,000 บาท

(กำไรสุทธิ 50,000 x 80% - ค่าความนิยมตัดจ่าย 8,000 บาท)

และบันทึกลดเงินลงทุนในบริษัทสินจัย สำหรับเงินปันผลที่ได้รับ ณ 31 ธันวาคม 2540 บัญชีเงินลงทุนในบริษัทสินจัยมียอดคงเหลือ 352,000 บาท คำนวณได้ดังนี้

เงินลงทุนในบริษัทสินจัย ณ 1 ม.ค. 2540	378,000
หัก ขायหุ้นสามัญ 10%	<u>(42,000)</u>
	336,000
บวก กำไรสุทธิหักเงินปันผล (32,000-16,000)	<u>16,000</u>
บัญชีเงินลงทุนบริษัทสินจัย 31 ธ.ค. 40	<u>352,000</u>

บัญชีเงินลงทุนจำนวน 352,000 บาท ณ วันสิ้นปี เกิดจากส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทสินจัย 344,000 ($430,000 \times 80\%$) บวกด้วย ค่าความนิยมที่ยังไม่ตัดจ่าย 8,000 บาท กระดาษทำการเพื่อทำงบการเงินรวมแสดงไว้ตามตาราง 8 - 3

บริษัทพิษณุ จำกัด และบริษัทสินชัย จำกัด

กระดาษทำการเพื่อทำงบการเงินรวม

สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 2540

	บ.พิษณุ	บ.สินชัย	ปรับปรุงและตัดบัญชี		M.i.	งบรวม
			Dr.	Cr.		
งบกำไรขาดทุน						
ขาย	400,000	200,000				600,000
กำไรจากบริษัทสินชัย	32,000	-	①32,000			
กำไรจากการขายหุ้น	6,000	-				6,000
ต้นทุนขายและค่าใช้จ่าย	(288,000)	(150,000)	③8,000			(446,000)
M.I.20% (50,000)					10,000	(10,000)
	150,000	50,000				150,000
งบกำไรสะสม						
กำไรสะสม-บ.พิษณุ	200,000					200,000
-บ.สินชัย		100,000	②80,000		20,000	
กำไรสุทธิ	150,000	50,000				150,000
	350,000	150,000				350,000
เงินปันผล - พิษณุ	(50,000)					(50,000)
- สินชัย		(20,000)		①16,000	(4,000)	
กำไรสะสม 31 ธ.ค.	300,000	130,000				300,000
งบดุล						
สินทรัพย์อื่น	498,000	450,000				948,000
เงินลงทุนในสินชัย	352,000	-		②336,000		
				①16,000		
ค่าความนิยม			①16,000	③8,000		8,000
	850,000	450,000				956,000
หนี้สิน	50,000	20,000				70,000
หุ้นสามัญ-พิษณุ	500,000					500,000
- สินชัย		300,000	②240,000		60,000	
กำไรสะสม	300,000	130,000				300,000
	850,000	450,000	376,000	376,000		
M.I.					86,000	86,000
						956,000

ตารางที่ 8 - 3

รายการตัดบัญชีในกระดาษทำการ

1	กำไรจากบริษัทย่อย	32,000	
	เงินปันผล		16,000
	เงินลงทุนในบริษัทสินจัย		16,000
	ตัดบัญชีกำไรจากบริษัทย่อยและเงินปันผลจากบริษัทย่อย		
2.	หุ้นสามัญ-สินจัย	240,000	
	กำไรสะสม-สินจัย	80,000	
	ค่าความนิยม	16,000	
	เงินลงทุนในบริษัทสินจัย		336,000
	ตัดบัญชีเงินลงทุนและส่วนของผู้ถือหุ้น		
3.	ค่าความนิยมตัดจ่าย	8,000	
	ค่าความนิยม		8,000
	บันทึกค่าความนิยมตัดจ่าย		

การขายหุ้นในบริษัทย่อยระหว่างงวดบัญชี

บริษัทพิษณุขายหุ้นสามัญในบริษัทสินจัย 10% เมื่อ 1 เมษายน 2540 เป็นเงิน 48,000 บาท การบันทึกบัญชีในวันที่มีการขายหุ้นต้องมีการรับรู้กำไรจากบริษัทสินจัยระหว่างงวดบัญชีก่อน การขายหุ้นตอนต้นงวดบัญชีหรือระหว่างงวดบัญชีไม่เกิดความแตกต่างในกำไรสุทธิรวมเพราะเกิดการหักลบกลบกันในบัญชีกำไรขาดทุนจากการขายหุ้นแล้ว การคำนวณกำไรจากการขายหุ้นระหว่างงวดสามารถคำนวณได้ดังนี้

ราคาขายหุ้นสามัญ 10% 48,000.-

หัก มูลค่าตามบัญชีของหุ้นที่จะขาย :-

เงินลงทุนในบริษัทสินจัย 1 ม.ค. 378,000

บวก กำไรสุทธิงวด 3 เดือน

$50,000 \times 1/4 \times 90\%$ 11,250

หัก ค่าความนิยมตัดจ่าย

$18,000 \times 1/2 \times 1/4$ (2,250)

387,000

สัดส่วนของหุ้นที่ขาย

1/9

43,000

กำไรจากการขายหุ้น

5,000

รายการในสมุดรายวันทั่วไป ณ วันที่ 1 เมษายน 2540

2540

เม.ย.1. เงินลงทุนในบริษัทสินจัย 9,000

กำไรจากบริษัทสินใจ

9,000

บันทึกกำไรจากบริษัทย่อยงวด 3 เดือน หักค่าความนิยมตัดจ่าย

เงินสด

48,000

เงินลงทุนในบริษัทสินจัย

43,000

กำไรจากการขายหุ้น

5,000

บันทึกการขายหุ้นสามัญ 10% ในบริษัทสินจัย

ก.ค. 1

เงินสด

16,000

เงินลงทุนในบริษัทสินจัย

16,000

บันทึกการรับเงินปันผล $20,000 \times 80\%$

ธ.ค. 31

เงินลงทุนในบริษัทสินจัย

24,000

กำไรจากบริษัทสินจัย

24,000

บันทึกกำไรจากบริษัทสินจัย งวด 9 เดือนและตัดจ่ายค่าความนิยม

กำไรสุทธิบริษัทสินชัย (50,000 × 3/4 × 80%)		30,000
หัก ค่าความนิยมมตัดจ่าย :-		
ค่าความนิยมยังไม่ตัดจ่าย 1 ม.ค.	18,000	
หัก ค่าความนิยมมตัดจ่าย 1 ม.ค. - 1 เม.ย. (2,250)		
ค่าความนิยมยังไม่ตัดจ่ายก่อนขาย	15,750	
หัก ค่าความนิยมส่วนที่ขาย (15,750 ÷ 9)	<u>1,750</u>	
		14,000
หัก ค่าความนิยมมตัดจ่าย (14,000 × 4 × 3)		<u>6,000</u>
	<u>7</u> <u>4</u>	
		<u>24,000</u>

กำไรจากบริษัทสินชัยประจำปี 2540 จำนวน 33,000 บาท มาจากกำไรในไตรมาสแรก 9,000 บาท และสามไตรมาสหลัง ของปี 24,000 บาท บัญชีเงินลงทุนในบริษัทสินชัย ณ วันสิ้นปี มีจำนวนเท่ากับบัญชีเงินลงทุน ณ วันสิ้นปีกรณีขายหุ้นตอนต้นงวด คือ 352,000บาท ซึ่งคำนวณได้ดังนี้

เงินลงทุนในบริษัทสินชัย ณ 1 ม.ค. 2540	378,000
หัก ขายหุ้นสามัญ 10%	<u>(43,000)</u>
	335,000
บวก กำไรสุทธิหักเงินปันผล	<u>17,000</u>
บัญชีเงินลงทุนในบริษัทสินชัย 31 ธ.ค. 40	<u>352,000</u>

การขายหุ้นในบริษัทย่อยตอนต้นงวดหรือระหว่างงวด ทั้ง 2 กรณีนี้กระทบกำไรสุทธิในจำนวนที่เท่ากัน ดังนี้