

บทที่ 11

การแปลงงบการเงินของ บริษัทย่อยในต่างประเทศ

Translation of Foreign Financial Statements



อัตราแลกเปลี่ยน (Exchange rates)

คือ สัดส่วนที่กำหนดขึ้นระหว่าง 1 หน่วยของเงินตราสกุลหนึ่งกับเงินตราอีกสกุลหนึ่งซึ่งสามารถแลกเปลี่ยนกันได้ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง เช่น ถ้าเงิน US\$1.50 สามารถแลกกับเงินปอนด์อังกฤษได้ £1 เป็นต้น

การคำนวณอัตราแลกเปลี่ยน (หากมองในแง่ของประเทศสหรัฐอเมริกา) สามารถทำได้ 2 วิธีคือ

1. อัตราแลกเปลี่ยนทางตรง (*Direct quotation*) คือการกำหนดอัตราแลกเปลี่ยน 1 หน่วยของเงินสกุลอื่นกับเงินสกุลดอลลาร์สหรัฐ (U.S. dollar equivalent)

$$\frac{\$1.50}{\pounds 1} = \$1.50$$

หมายความว่า เงิน £ 1 มีค่าเทียบเท่ากับ US\$ 1.50

2. อัตราแลกเปลี่ยนทางอ้อม (Indirect quotation) คือการกำหนดอัตราแลกเปลี่ยนของเงินสกุลอื่นกับ 1 ดอลลาร์สหรัฐ

$$\frac{\text{£}1}{\text{\$}1.50} = 0.667$$

หมายความว่า เงิน US \$ 1 มีค่าเทียบเท่ากับ £ .6667

การแปลงค่างบการเงินของบริษัทย่อยในต่างประเทศ

อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในการบันทึกรายการค้ากับบริษัทที่ตั้งอยู่ต่างประเทศ ดังนี้คือ

1. อัตราแลกเปลี่ยนทันที (Spot rate) คืออัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดขึ้นทันทีที่มีส่งมอบเงินตราที่แลกเปลี่ยนระหว่างกัน
2. อัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน (Current rate) คืออัตราแลกเปลี่ยนที่ 1 หน่วยของเงินสกุลหนึ่ง สามารถแลกเปลี่ยนกับเงินสกุลอื่น ณ วันที่จัดทำบดุลหรือวันที่เกิดรายการค้า
3. อัตราแลกเปลี่ยนในอดีต (Historical rate) คืออัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดเหตุการณ์หรือรายการค้านั้น ๆ

ส่วนปรับปรุงจากการแปลงค่าหรือกำไรหรือขาดทุนจากการแปลงค่า

- ผลต่างนี้เรียกว่า ส่วนปรับปรุงจากการแปลงค่า (*Translation adjustment*) หรือ กำไรหรือขาดทุนจากการแปลงค่า (*Translation gain or loss*)
- รายการปรับปรุงดังกล่าวให้นำไปแสดงในงบกำไรขาดทุนหรือแสดงเป็นรายการคงค้าง (*Deferred*) ในงบดุลภายใต้ส่วนของผู้ถือหุ้น ขึ้นอยู่กับวิธีบัญชีที่นำมาใช้ในการแปลงค่า

วัตถุประสงค์ของการแปลงค่างบการเงิน – SFAS NO. 52

Functional Currency Concept

1. เพื่อจัดเตรียมข้อมูลที่เปรียบเทียบกันได้กับผลกระทบทางเศรษฐกิจของการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนที่มีต่อกระแสเงินสดและส่วนทุนของกิจการ
2. เพื่อให้งบการเงินรวมสะท้อนผลที่ตามมาและความสัมพันธ์ทางการเงินของบริษัทในกลุ่มกิจการที่วัดค่ารายการตาม Functional currency กับหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไปของบริษัทใหญ่

วิธีการแปลงค่างบการเงิน

วิธีการแปลงค่าที่ใช้จะขึ้นอยู่กับ Functional currency ของหน่วยงานในต่างประเทศ ซึ่งมีอยู่ 2 วิธีคือ

1. Current rate method

- สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดจะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน (Currency exchange rate)
- รายได้และค่าใช้จ่ายจะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการค้า (อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ย)

2. Temporal method

- สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน (Monetary assets) จะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน
- สินทรัพย์และหนี้สินที่บันทึกตามราคาทุนในอดีต (Historical cost) จะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในอดีต
- สินทรัพย์และหนี้สินที่มีมูลค่าตามราคาปัจจุบัน จะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน
- รายได้และค่าใช้จ่าย (ยกเว้นรายการที่มีความสัมพันธ์กับสินทรัพย์และหนี้สินที่แปลงค่า โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในอดีต) ให้แปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่เกิดรายการค้า

การกำหนด Functional Currency

อาจเป็นเงินสกุลใดสกุลหนึ่ง ดังนี้

1. เงินสกุลของประเทศที่บริษัทย่อยตั้งอยู่ (เงินสกุลท้องถิ่น)
2. เงินสกุลของบริษัทใหญ่
3. เงินสกุลของประเทศอื่น

ตัวกำหนด Functional Currency

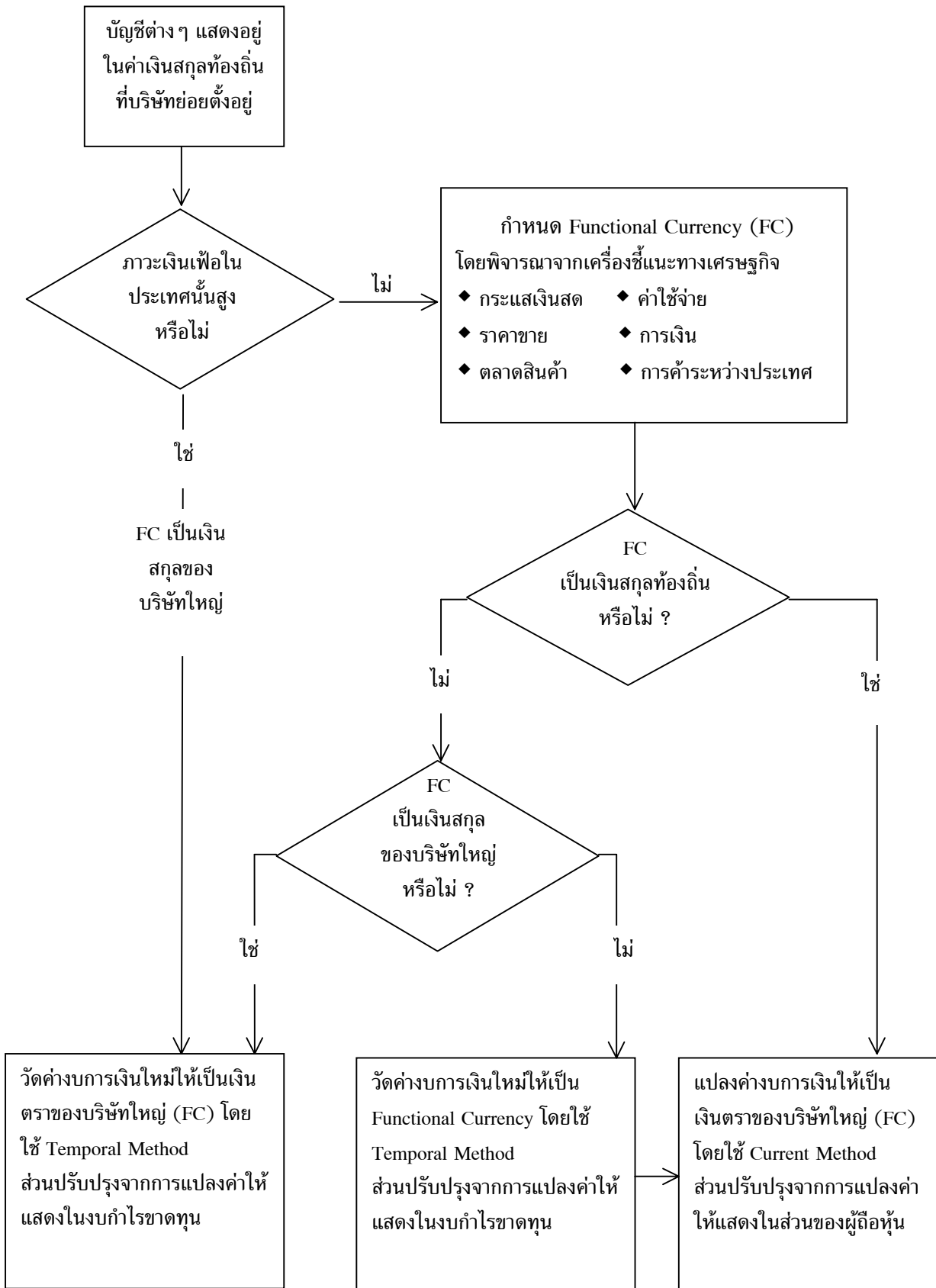
	Functional Currency เป็น	
เครื่องบ่งชี้ทางเศรษฐกิจ	เงินสกุลของท้องถิ่น	เงินสกุลของบริษัทใหญ่
☰ กระแสเงินสด	- เป็นเงินสกุลท้องถิ่นและไม่ได้มีผลกระทบโดยตรงต่อกระแสเงินสดของบริษัทใหญ่	- มีผลกระทบโดยตรงต่อกระแสเงินสดของบริษัทใหญ่ในปัจจุบันและจะต้องจ่ายคืนให้กับบริษัทใหญ่
☰ ราคาขาย	- ไม่ขึ้นอยู่กับอัตราแลกเปลี่ยนในระยะสั้น แต่ขึ้นกับเงื่อนไขของราคาในท้องถิ่น	- ขึ้นอยู่กับอัตราแลกเปลี่ยนในระยะสั้น และภาวะการแข่งขันในตลาดโลก
☰ ตลาดสินค้า	- ตลาดในท้องถิ่นแม้ว่าอาจมีการส่งออกสินค้าบ้างก็ตาม	- การขายส่วนใหญ่จะเกิดขึ้นในประเทศของบริษัทใหญ่หรือสัญญาขายที่ระบุการซื้อขายเป็นสกุลเงินของบริษัทใหญ่

Functional Currency

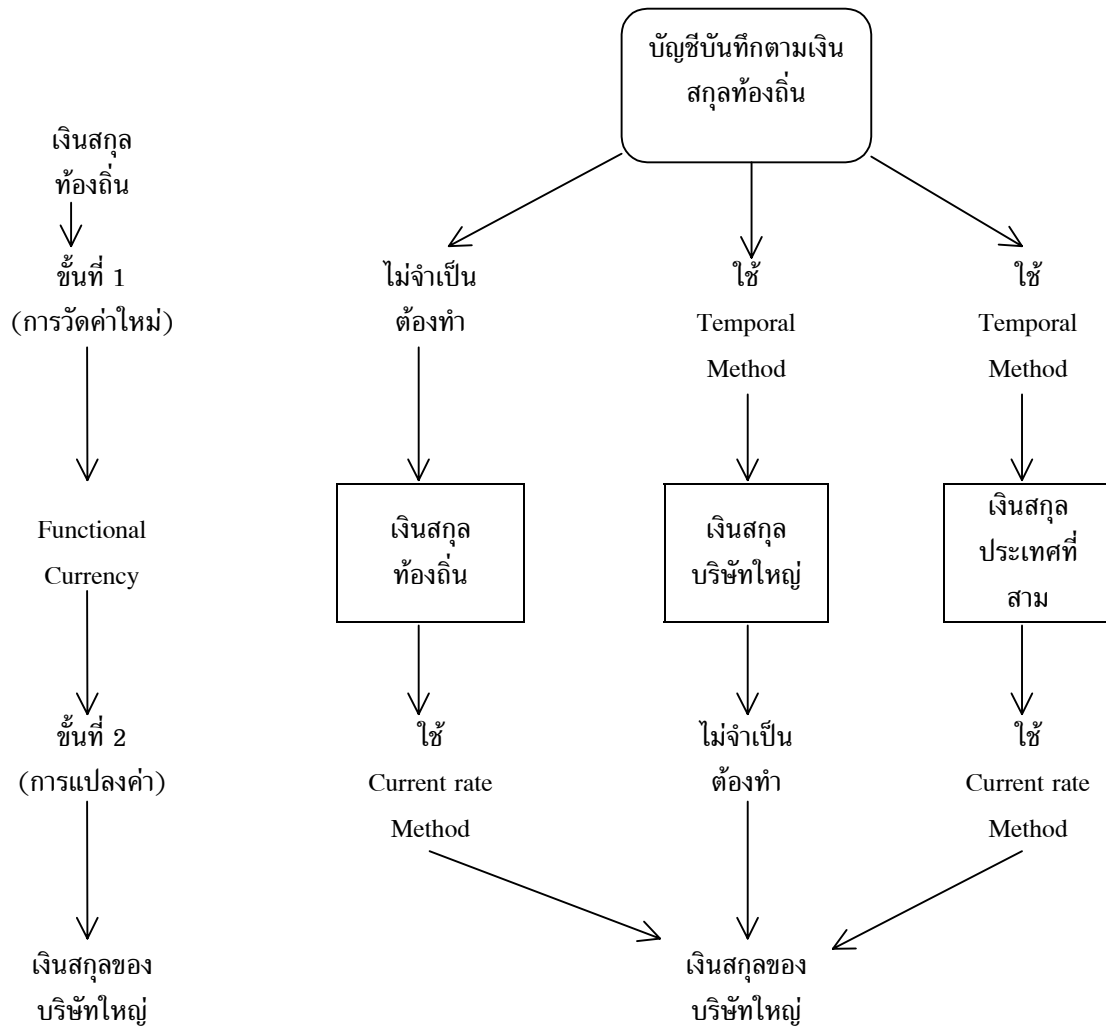
เป็น

เครื่องบ่งชี้ทางเศรษฐกิจ	เงินสกุลของท้องถิ่น	เงินสกุลของบริษัทใหญ่
<ul style="list-style-type: none"> ☒ ค่าใช้จ่าย 	<ul style="list-style-type: none"> - ต้นทุนผลิตภัณฑ์และค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานขึ้นอยู่กับเงื่อนไขราคาของท้องถิ่น 	<ul style="list-style-type: none"> - ต้นทุนผลิตภัณฑ์และค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานจะได้รับมาจากบริษัทใหญ่
<ul style="list-style-type: none"> ☒ การกู้ยืมเงิน 	<ul style="list-style-type: none"> - มาจากเงินสกุลในท้องถิ่นและกระแสเงินสดของบริษัทย่อยในต่างประเทศที่เกิดจากการดำเนินงานซึ่งจะเพียงพอต่อการกู้ยืมที่เป็นอยู่และภาระหนี้สินที่จะเกิดขึ้นตามปกติ 	<ul style="list-style-type: none"> - มาจากบริษัทใหญ่หรือการกู้ยืมเงินที่เป็นสกุลเงินของบริษัทใหญ่หรือบริษัทใหญ่เป็นผู้จ่ายชำระหนี้
<ul style="list-style-type: none"> ☒ รายการค้าระหว่างประเทศ 	<ul style="list-style-type: none"> - รายการค้าระหว่างประเทศเกิดขึ้นน้อยและไม่มีความสัมพันธ์ที่ต่อเนื่องระหว่างการดำเนินงานของบริษัทย่อยในต่างประเทศและของบริษัทใหญ่ 	<ul style="list-style-type: none"> - รายการค้าระหว่างประเทศเกิดขึ้นมากและมีความสัมพันธ์ที่ต่อเนื่องระหว่างการดำเนินงานของบริษัทใหญ่และของบริษัทย่อยในต่างประเทศ

ภาพที่ 11.1 ขั้นตอนการแปลงค่าและการแสดงส่วนปรับปรุงจากการแปลงค่า



ภาพที่ 11.2 ขั้นตอนการแปลงค่างบการเงิน



จากภาพประกอบจะเห็นได้ว่า การกำหนด Functional currency เป็นขั้นตอนที่สำคัญเนื่องจาก FC จะเป็นตัวกำหนดวิธีที่จะนำมาใช้ในการแปลงค่างบการเงินที่แสดงอยู่ในรูปของเงินตราต่างประเทศ

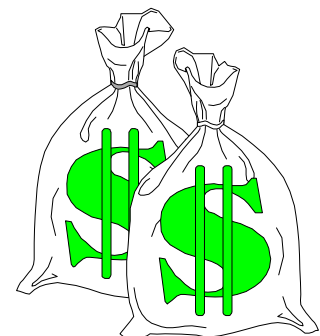
ตัวอย่างแสดงการแปลงค่างบการเงิน

- เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25+8 บริษัท ก ซึ่งตั้งอยู่ในประเทศสหรัฐอเมริกาได้ซื้อส่วนได้เสีย 80% ของบริษัท ข ซึ่งตั้งอยู่ในประเทศฝรั่งเศส เป็นเงิน 2,000,000 ฟรังก์

- บริษัท ข บันทึกรับบัญชีด้วยเงินฟรังก์และใช้หลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป (GAAP) ในประเทศสหรัฐอเมริกา
- กระบวนการแปลงค่างบการเงินจะทำตามข้อสมมติที่แตกต่างกัน 2 ประการ คือ (1) Functional Currency เป็นเงินฟรังก์ฝรั่งเศส และ (2) Functional Currency เป็นเงินดอลลาร์สหรัฐ

อัตราแลกเปลี่ยนของเงินฟรังก์ตลอดปีการเงิน 25+8:

<u>วันที่</u>	อัตราแลกเปลี่ยนทันที (Spot rate)
2 มกราคม (วันที่ซื้อหุ้น)	\$.150
1 กันยายน	.160
31 ธันวาคม	.170
เฉลี่ยสำหรับไตรมาสที่ 4	.165
เฉลี่ยตลอดทั้งปี	.156



Function currency เป็นเงินสกุลท้องถิ่น - Current rate Method

1. สินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดจะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน (Current exchange rate) หรืออัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันที่ จัดทำงบดุล

2. บัญชีส่วนเกินทุนจะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในอดีต (Historical rate)

3. ส่วนประกอบของกำไรสะสมปลายงวด มีดังนี้

(ก) ยอดคงเหลือของกำไรสะสมต้นงวด จะถูกกำหนดให้เท่ากับยอดคงเหลือเมื่อสิ้นปีที่แล้ว เท่ากับยอดคงเหลือ ณ วันที่ 2 มกราคม \$72,000 (480,000 ฟรังก์ \times \$.15)

(ข) เงินปันผลจ่ายโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ ประกาศจ่ายเงินปันผล

(ค) กำไรหรือขาดทุนสุทธิจะยกยอดมาจากงบกำไรขาดทุนที่แปลงค่าแล้ว

(ง) ส่วนปรับปรุงจากการแปลงค่าสะสม จะแสดงเป็นรายการหนึ่งในงบดุล

4. บัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย (รวมทั้งต้นทุนสินค้าขายและค่าเสื่อมราคา) จะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ เกิดรายการเหล่านั้นขึ้น หรืออัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ย

Functional currency
เป็นเงินสกุลท้องถิ่น
(ฟรังก์)

บริษัท ข จำกัด
กระดาษทำการ
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25+8

Current rate method

งบกำไรขาดทุนและ งบกำไรสะสม	งบทดลอง ก่อนปรับปรุง (ฟรังก์)	อัตราแลกเปลี่ยน ที่ใช้ ในการแปลงค่า	งบทดลองที่ ปรับปรุงแล้ว (ดอลลาร์)
ขาย	3,020,000	(A) \$.156	471,120
ต้นทุนขาย	1,850,000	(A) .156	288,600
ค่าเสื่อมราคา	100,000	(A) .156	15,600
ค่าใช้จ่ายอื่นๆ	655,000	(A) .156	102,180
ภาษีเงินได้	82,000	(A) .156	12,792
กำไรสุทธิ	333,000		51,948
กำไรสะสม 2 มกราคม	480,000	(1)	72,000
	813,000		123,948
หัก: เงินปันผลจ่าย 1 กันยายน	300,000	(H) .16	48,000
กำไรสะสม 31 ธันวาคม	513,000		75,948
งบดุล			
เงินสด	930,000	(C) .17	158,100
ลูกหนี้	608,000	(C) .17	103,360
สินค้าคงเหลือ (FIFO)	830,000	(C) .17	141,100
ที่ดิน	500,000	(C) .17	85,000
อาคาร (สุทธิ)	650,000	(C) .17	110,500
อุปกรณ์ (สุทธิ)	430,000	(C) .17	73,100
รวม	3,948,000		671,160
เจ้าหนี้	640,000	(C) .17	108,800
ตัวเงินจ่ายระยะสั้น	635,000	(C) .17	107,950
หุ้นกู้	900,000	(C) .17	153,000
หุ้นสามัญ	960,000	(H) .15	144,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	300,000	(H) .15	45,000
กำไรสะสม	513,000		75,948
รวม	3,948,000		634,698
ยอดสะสมของส่วนปรับปรุง จากการ-แปลงค่ายอดดุล ทางด้านเครดิต		(B/A)	36,462
รวม			671,160

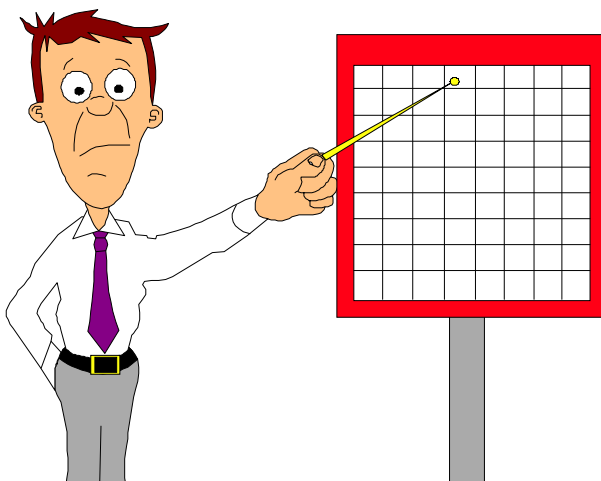
Functional currency เป็นเงินสกุลของบริษัทใหญ่ – Temporal Method

1. สินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นตัวเงิน (Monetary) จะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน
2. สินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงิน (Nonmonetary) จะถูกแปลงค่าโดยอัตราแลกเปลี่ยนในอดีต
3. สินทรัพย์และหนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงิน จะถูกแปลงค่าโดยใช้วิธีอัตราแลกเปลี่ยนปัจจุบัน
4. ส่วนเกินมูลค่าหุ้นจะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในอดีต ณ วันซื้อหุ้น
5. ส่วนประกอบของกำไรสะสมปลายงวดจะถูกแปลงค่าดังนี้
 - (ก) ยอดคงเหลือของกำไรสะสมต้นงวดจะเท่ากับยอดคงเหลือปลายงวดที่แล้ว
 - (ข) เงินปันผลจ่ายจะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่ประกาศจ่ายปันผล
 - (ค) กำไรหรือขาดทุนสุทธิจะยกยอดมาจากงบกำไรขาดทุนที่แปลงค่าแล้ว

6. รายได้และค่าใช้จ่ายที่มีความสัมพันธ์กับสินทรัพย์และหนี้สินที่ถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในอดีต จะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในอดีตอัตราเดียวกับที่ใช้แปลงค่าสินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องนั้น ๆ

7. บัญชีรายได้และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ จะถูกแปลงค่าโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ย

8. กำไรหรือขาดทุนจากการแปลงค่าจะแสดงในงบกำไรขาดทุน



Functional currency บริษัท ข จำกัด
 เป็นเงินสกุลของ กระดาษทำการ
 บริษัทใหญ่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25+8
 Temporal Method

งบดุล	งบทดลอง ก่อนปรับ ปรุง (ฝรั่ง)	อัตราแลกเปลี่ยน ที่ใช้ ในการแปลงค่า	งบทดลองที่ ปรับปรุงแล้ว (ดอลลาร์)
เงินสด	930,000	(C) .17	158,100
ลูกหนี้ (สุทธิ)	608,000	(C) .17	103,360
สินค้าคงเหลือ (FIFO)	830,000	ตารางที่ 1	136,950
ที่ดิน	500,000	(H) .15	75,000
อาคาร (สุทธิ)	650,000	(H) .15	97,500
อุปกรณ์ (สุทธิ)	<u>430,000</u>	(H) .15	<u>64,500</u>
รวม	<u>3,948,000</u>		<u>635,410</u>
เจ้าหนี้	640,000	(C) .17	108,800
ตั๋วเงินจ่ายระยะสั้น	635,000	(C) .17	107,950
หุ้นกู้	900,000	(C) .17	153,000
หุ้นสามัญ	960,000	(H) .15	144,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	300,000	(H) .15	45,000
กำไรสะสม	<u>513,000</u>	(B/A)	<u>76,660</u>
รวม	<u>3,948,000</u>		<u>635,410</u>

	งบทดลอง ก่อนปรับ ปรุง (ฟรังก์)	อัตราแลกเปลี่ยน ที่ใช้ ในการแปลงค่า	งบทดลองที่ ปรับปรุงแล้ว (ดอลลาร์)
งบกำไรขาดทุนและ งบกำไรสะสม			
ขาย	<u>3,020,000</u>	(A) \$.156	<u>471,120</u>
ต้นทุนขาย	1,850,000	ตารางที่ 1	276,570
ค่าเสื่อมราคา	100,000	(H) .15	15,000
ค่าใช้จ่ายอื่นๆ	655,000	(A) .156	102,180
ภาษีเงินได้	82,000	(A) .156	12,792
ขาดทุนจากการแปลงค่า กำไรสุทธิ	—	(B/A)	<u>11,918</u>
กำไรสะสม 2 มกราคม	<u>480,000</u>	(1)	<u>72,000</u>
	813,000		124,660
หัก: เงินปันผลจ่าย 1 กัญยายน	<u>300,000</u>	(H) .16	<u>48,000</u>
กำไรสะสม 31 ธันวาคม	<u>513,000</u>		<u>76,660</u>

ตารางที่ 1

การแปลงค่าต้นทุนสินค้าขาย

	ฟรังก์	อัตราแลกเปลี่ยน	ดอลลาร์
สินค้าคงเหลือต้นปี (สมมติ)	760,000	(H) .15	114,000
ซื้อ (สมมติ)	<u>1,920,000</u>	(A) .156	<u>299,520</u>
	2,680,000		413,520
หัก : สินค้าคงเหลือปลายปี	<u>830,000</u>	(A) .165	<u>136,950</u>
ต้นทุนสินค้าขาย	<u>1,850,000</u>		<u>276,570</u>

การเปรียบเทียบข้อเหมือนและข้อแตกต่างระหว่าง Temporal method และ Current rate method

	อัตราแลกเปลี่ยนที่ใช้ในงบดุล	
	Current rate	Temporal
สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน	ปัจจุบัน	ปัจจุบัน
สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่ บันทึกตามราคาทุนในอดีต	ปัจจุบัน	อดีต
สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่ บันทึกตามราคาตลาด ปัจจุบัน	ปัจจุบัน	ปัจจุบัน
หนี้สินที่เป็นตัวเงิน	ปัจจุบัน	ปัจจุบัน
หนี้สินที่ไม่เป็นตัวเงิน	ปัจจุบัน	อดีต

ตัวอย่างการบัญชีสำหรับบริษัทย่อยในต่างประเทศ และการจัดทำกระดาษทำการสำหรับงบการเงินรวม

วันซื้อหุ้น

- อัตราแลกเปลี่ยนทางตรงสำหรับเงินฟรังก์ ณ วันที่ 2 มกราคม 25+8 เท่ากับ \$.15
- ต้องใช้เงินดอลลาร์ \$300,000 ($2,000,000 \times \$.15$) เพื่อจะแลกกับเงิน 2,000,000 ฟรังก์

เงินลงทุนในบริษัท ข	300,000
เงินสด	300,000

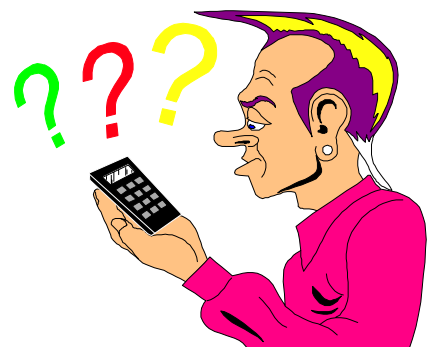
	พังก์	อัตราแลกเปลี่ยน	ดอลลาร์
ราคาหุ้น	2,000,000	\$.15	300,000
ราคาตามบัญชีของส่วนได้เสียที่ซื้อ (1,740,000 × 80%)	1,392,000	.15	208,800
ผลต่างระหว่างราคาหุ้นและราคา ตามบัญชีกระจายให้ :	608,000		91,200
ที่ดิน	(308,000)*	.15	(46,200)
อาคาร-อายุการใช้งาน 10 ปี	(300,000)*	.15	(45,000)
	<u>-0-</u>		<u>-0-</u>

* ตัวเลขสมมติ

การบันทึกบัญชีสำหรับบริษัทย่อยในต่างประเทศ - หลัง
วันซื้อหุ้น

เงินสด	38,400
เงินปันผลรับ	38,400

$$300,000 \text{ พังก์} \times .16 = 48,000 \times 80\% = 38,400$$



วิธีซื้อ

ส่วนได้เสีย 80% บริษัท ก และบริษัทย่อย ข

Current rate กระจายทำการสำหรับงบดุลรวม

ปีที่ซื้อหุ้น สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 25+8

	บริษัท ก	บริษัท ข	ปรับปรุงและตัดบัญชี		M.I.	งบรวม
			เดบิต	เครดิต		
งบกำไรขาดทุน ขายและรายได้อื่น	4,200,000	471,120				4,671,120
เงินปันผลรับ	38,400		(1)38,400			
รวมรายได้	4,238,400	471,120				4,671,120
ต้นทุนสินค้าขาย	2,720,000	288,600				3,008,600
ค่าเสื่อมราคา	210,000	15,600	(4)4,680			230,280
ค่าใช้จ่ายอื่น	914,000	102,180				1,016,180
ภาษีเงินได้	100,000	12,792				112,792
รวมค่าใช้จ่าย	3,944,000	419,172				4,367,852
กำไรสุทธิรวม M.I. (51,948×0.2)					10,390	(10,390)
กำไรสุทธิ	294,400	51,948	43,080	-0-	10,390	292,878
งบกำไรสะสม						
กำไรสะสม 1 มค.						
บริษัท ก	450,000					450,000
บริษัท ข		72,000	(2)57,600		14,400	
กำไรสุทธิยกมา	294,400	51,948	43,080	-0-	10,390	292,878
เงินปันผลจ่าย						
บริษัท ก	(200,000)					(200,000)
บริษัท ข		(48,000)		(1)38,400	(9,600)	
กำไรสะสม 31 ธค.	544,400	75,948	10,680	38,400	15,190	542,878

	บริษัท ก	บริษัท ข	ปรับปรุงและตัดบัญชี		M.I.	งบรวม
			เดบิต	เครดิต		
งบดุล						
สินทรัพย์หมุนเวียน	1,324,000	402,560				1,726,960
งลท.ในบริษัท ข	300,000			(2)300,000		
ที่ดิน	450,000	85,000	(4)52,360			587,360
อาคาร (สุทธิ)	720,000	110,500	(4)45,900			876,400
อุปกรณ์ (สุทธิ)	390,000	73,100				463,100
ผลต่างระหว่างราคา ทุนและราคาตาม บัญชี			(2) 91,200	(4) 91,200		
รวมสินทรัพย์	3,184,400	671,160				3,653,820
หนี้สินหมุนเวียน	840,000	216,750				1,056,750
หุ้นกู้	700,000	153,000				853,000
หุ้นสามัญ						
บริษัท ก	800,000					800,000
บริษัท ข		144,000	(2)115,200		28,800	
ส่วนเกินมูลค่าหุ้น						
บริษัท ก	300,000					300,000
บริษัท ข		45,000	(2)36,000		9,000	
ส่วนปรับปรุงจาก การแปลง ค่าสะสม						
บริษัท ก					(3)29,170	
บริษัท ข					(4)11,170	40,910
กำไรสะสม	544,400	75,948	10,680	38,400	15,190	542,878
M.I.					60,282	60,282
หนี้สินและส่วน ของผู้ถือหุ้น	3,184,400	671,160	470,510	470,510		3,653,820

รายการปรับปรุงและตัดบัญชีในรูปของสมุดรายวัน

(1)	เงินปันผลรับ	38,400	
	เงินปันผลจ่าย		38,400
	ตัดบัญชีเงินปันผลรับและจ่ายระหว่างบริษัท		
(2)	กำไรสะสมต้นปี - บริษัท ข	57,600	
	หุ้นสามัญ - บริษัท ข	115,200	
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้น - บริษัท ข	36,000	
	ผลต่างระหว่างราคาทุนและ ราคาตามบัญชี	91,200	
	เงินลงทุนในบริษัท ข		300,000
	ตัดบัญชีเงินลงทุน		
(3)	ส่วนปรับปรุงจากการแปลงค่า สะสม - บริษัท ข	29,170	
	ส่วนปรับปรุงจากการแปลงค่าสะสม - บริษัท ก		29,170
	รับรู้ส่วนได้เสียของบริษัท ก สำหรับการเพิ่มขึ้นของส่วน ของผู้ถือหุ้น อันเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงในอัตรา แลกเปลี่ยน		

(4)	ค่าเสื่อมราคา	4,680	
	ที่ดิน	52,360	
	อาคาร	45,900	
	ส่วนปรับปรุงจากการแปลง		11,740
	ค่าสะสม - บริษัท ก		
	ผลต่างระหว่างราคาทุนและ		91,200
	ราคาตามบัญชี		
	กระจายผลต่างระหว่างราคาทุนและราคาตามบัญชีและรับ		
	รู้ส่วนปรับปรุงจากการแปลงค่าสะสม		

THE END