



การทดสอบโครงการประกาศนียบัตรการรายงานทางการเงินไทย ครั้งที่ 9 (2/2560)
วันเสาร์ที่ 25 พฤศจิกายน 2560 เวลา 9.30-13.30 น.
ณ ศูนย์อบรมสัมมนาศาสตราจารย์เกษรี ณรงค์เดช ชั้น 6 ห้อง 6B
อาคารสภาวิชาชีพบัญชี ถนนสุขุมวิท 21

เอกสารฉบับนี้สงวนสิทธิ์โดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
ห้ามคัดลอกเนื้อหาไม่ว่าส่วนใดส่วนหนึ่งก่อนได้รับอนุญาต

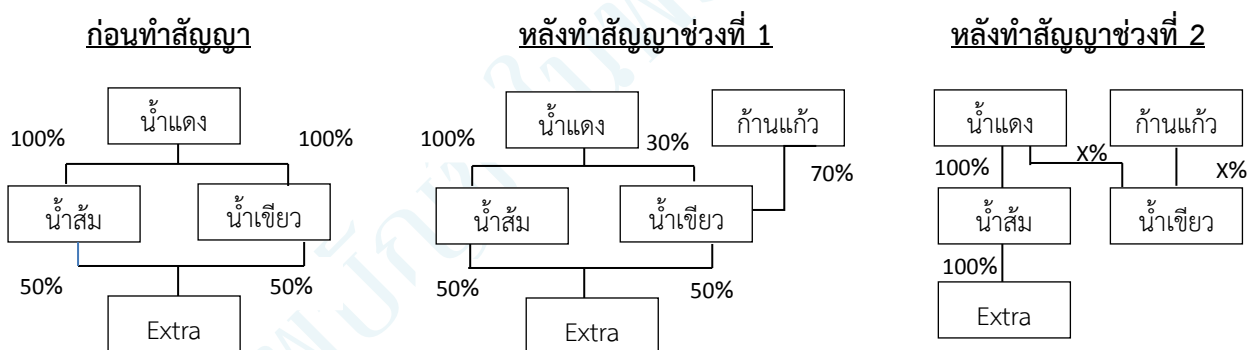
ส่วนที่ 1 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับงบการเงินสำหรับกลุ่มกิจการ (ข้อบังคับ 40 คะแนน)

บริษัท ก้านแก้ว เซน เรสเทอรัรอง จำกัด (มหาชน) ซึ่งประกอบธุรกิจร้านอาหาร ได้ซื้อหุ้นในบริษัท น้ำเขียว จำกัด ซึ่งประกอบธุรกิจเครื่องดื่ม จากบริษัท น้ำแดง จำกัด โดยในการทำสัญญาซื้อขายได้แบ่งการเข้าซื้อหุ้น และการจัดโครงสร้างใหม่ดังนี้

- 1) เมื่อวันที่ 16 กันยายน 2560 บริษัท ก้านแก้ว เซน เรสเทอรัรอง จำกัด (มหาชน) ได้เข้าซื้อหุ้น 70% ในบริษัท น้ำเขียว จำกัด โดยจ่ายเป็นเงินสด 2 งวด งวดละ 1,500 ล้านบาท ในเดือนตุลาคม 2560 และเดือนมกราคม 2561
- 2) เมื่อวันที่ 30 พฤศจิกายน 2560 บริษัท น้ำแดง จำกัด มีการจัดโครงสร้างใหม่ในบริษัท น้ำเขียว จำกัด โดยจะขายเงินลงทุนในบริษัท Extra Limited ให้กับบริษัท น้ำส้ม จำกัด ทั้งหมด

ในภายหลังเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม 2560 บริษัท น้ำเขียว จำกัด ได้ออกหุ้นเพิ่มทุน จำนวน 20 ล้านหุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท (ราคาตลาด ณ วันเพิ่มทุน คือ 120 บาท) ซึ่งบริษัท ก้านแก้ว เซน เรสเทอรัรอง จำกัด (มหาชน) ได้ซื้อหุ้นทั้งหมดในราคา 3,000 ล้านบาท

บริษัท น้ำเขียว จำกัด มีโครงสร้างก่อนและหลังการทำสัญญาเข้าซื้อหุ้น ดังต่อไปนี้



ข้อมูลเพิ่มเติม

- 1) เมื่อวันที่ 16 กันยายน 2560 บริษัท น้ำเขียว จำกัด มีสินทรัพย์ที่ระบุได้และหนี้สินที่ได้รับมา ดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

เงินสดและเงินฝากธนาคาร	400	เงินกู้ยืมจากสถาบันการเงิน	2,000
ลูกหนี้การค้า	700	เจ้าหนี้การค้า	1,500
สินค้าคงเหลือ	1,000	หนี้สินหมุนเวียนอื่น	1,000
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	4,900	ประมาณการหนี้สิน	
เงินลงทุน	1,000	ผลประโยชน์พนักงาน	500

ณ วันซื้อ บริษัท น้ำเขียว จำกัด มีหุ้นสามัญจำนวน 20 ล้านหุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท

- 2) รายละเอียดของรายการระหว่างกันของ Extra Limited กับ บริษัทน้ำเขียว ซึ่งจะมีการจ่ายเงินรวมกับรายการขายเงินลงทุนในบริษัท Extra Limited ดังต่อไปนี้
- การขายเงินลงทุนในราคาที่ตกลงกันจำนวน 1,200 ล้านบาท
 - บริษัท น้ำเขียว จำกัด มีเจ้าหนี้การค้า-Extra Limited จำนวน 500 ล้านบาท
 - บริษัท น้ำเขียว จำกัด มีลูกหนี้การค้า-Extra Limited จำนวน 400 ล้านบาท
- 3) ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการซื้อธุรกิจทั้งหมดเป็นจำนวนเงิน 10 ล้านบาท
- 4) ณ วันที่ 1 ตุลาคม 2560 บริษัท ก้านแก้ว เซน เรสเตอร์รอง จำกัด (มหาชน) ได้ขายที่ดินและเครื่องจักร ให้กับบริษัท น้ำเขียว จำกัด ในราคา 500 ล้านบาท และ 300 ล้านบาท ตามลำดับ โดยมีกำไรจากการขาย 50 ล้านบาท และ 20 ล้านบาท ตามลำดับ โดยเครื่องจักรมีอายุการให้ประโยชน์คงเหลืออีก 5 ปี
- 5) เมื่อวันที่ 1 พฤศจิกายน 2560 บริษัท ก้านแก้ว เซน เรสเตอร์รอง จำกัด (มหาชน) ออกตัวสัญญาใช้เงิน เพื่อให้บริษัท น้ำเขียว จำกัด ใช้ในการดำเนินงาน เป็นจำนวนเงิน 100 ล้านบาท โดยมีกำหนดชำระในเดือนพฤษภาคมและเดือนพฤศจิกายน 2561 และดอกเบี้ยชำระพร้อมเงินต้นในอัตราร้อยละ 5 ต่อปี
- 6) บริษัท Extra Limited มีกำไรสำหรับงวดสิ้นสุดวันที่ 30 พฤศจิกายน 2560 เป็นจำนวนเงิน 100 ล้านบาท
- 7) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 มีเหตุการณ์ที่สำคัญดังต่อไปนี้

- 7.1) บริษัท ก้านแก้ว เซน เรสเตอร์รอง จำกัด (มหาชน) มีการซื้อสินค้ากับบริษัท น้ำเขียว จำกัด จำนวน 500 ล้านบาท และขายไปให้คนภายนอกแล้วเป็นจำนวนเงิน 300 ล้านบาท โดยบริษัท น้ำเขียว จำกัด มีกำไรจากการขายสินค้านี้ดังกล่าวในอัตราร้อยละ 10 ของราคาขาย
- 7.2) บริษัทได้รับการประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ของบริษัท น้ำเขียว จำกัด ณ วันที่ซื้อ โดยผู้ประเมินราคาอิสระ ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

	มูลค่ายุติธรรม	ราคาตามบัญชี
ที่ดิน	3,000	2,500
อาคาร-สุทธิ	1,800	2,000
อุปกรณ์-สุทธิ	400	400
ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน	800	-

- 7.3) รายละเอียดลูกหนี้การค้าและเจ้าหนี้การค้าระหว่างกัน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560

หน่วย : ล้านบาท

	ลูกหนี้การค้า	เจ้าหนี้การค้า
ก้านแก้ว	100	-
น้ำเขียว	-	100

งบแสดงฐานะการเงินของบริษัท ก้านแก้ว เซน เรสเตอร์รอง จำกัด (มหาชน) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 (ก่อนพิจารณาข้อมูลเพิ่มเติม) มีรายละเอียดดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

สินทรัพย์		หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	
สินทรัพย์หมุนเวียน		หนี้สินหมุนเวียน	
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	5,000	เงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน	1,000
ลูกหนี้การค้า	2,800	เจ้าหนี้การค้า	4,000
ลูกหนี้อื่น	700	เจ้าหนี้อื่น	1,850
สินค้าคงเหลือ	3,500	ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	800
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	500	หนี้สินหมุนเวียนอื่น	550
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	12,500	รวมหนี้สินหมุนเวียน	8,200
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		หนี้สินไม่หมุนเวียน	
เงินให้กู้ยืมระยะยาว	500	ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน	1,200
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	1,000	หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	800
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์-สุทธิ	9,500	รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	2,000
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น	1,500	รวมหนี้สิน	10,200
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	600	ส่วนของผู้ถือหุ้น	
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	400	ทุนเรือนหุ้น	10,000
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	13,500	กำไรสะสม	
		จัดสรรแล้ว	
		ทุนสำรองตามกฎหมาย	1,000
		ยังไม่ได้จัดสรร	4,800
		รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	15,800
รวมสินทรัพย์	26,000	รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	26,000

- คำสั่ง
- 1) แสดงรายการบันทึกบัญชีของแต่ละรายการในส่วนข้อมูลเพิ่มเติมทุกข้อ (20 คะแนน)
 - 2) ให้จัดทำงบแสดงฐานะการเงินรวมของบริษัท ก้านแก้ว เซน เรสเตอร์รอง จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 (20 คะแนน)

ส่วนที่ 2 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (60 คะแนน)

คำชี้แจง ข้อสอบส่วนที่ 2 มีจำนวน 4 ข้อ ให้เลือกทำเพียง 3 ข้อ หากทำเกินที่กำหนดจะไม่ได้รับการพิจารณาตรวจข้อสอบทั้งหมด

ข้อ 1 (20 คะแนน)

บริษัท กขค จำกัด (มหาชน) มีหุ้นสามัญจำนวน 10,000 หุ้น และมีราคาตามมูลค่าหุ้น หุ้นละ 40 บาท ในการประชุมวิสามัญผู้ถือหุ้นของบริษัทเมื่อวันที่ 30 สิงหาคม 25X1 ผู้ถือหุ้นของบริษัทมีมติโครงการให้สิทธิซื้อหุ้นของบริษัท ซึ่งมีรายละเอียดตามข้อมูลด้านล่าง ณ วันดังกล่าวราคาหุ้นของบริษัทมีมูลค่าเท่ากับ 50 บาทต่อหุ้น ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 25X2 และ 25X3 ราคาหุ้นของกิจการมีมูลค่าเท่ากับหุ้นละ 52 บาท 55 บาท และ 60 บาท ตามลำดับ

โครงการที่ 1

บริษัทมีการเพิ่มทุนและให้สิทธิผู้ถือหุ้นของบริษัทกลุ่มหนึ่งที่สามารถซื้อหุ้นของบริษัทเพิ่มในราคาตามมูลค่าหุ้น โดยมีพนักงานของบริษัท 3 คน ได้รับสิทธิดังกล่าวด้วยเนื่องจากเป็นผู้ถือหุ้นในกลุ่มนั้น พนักงานทั้ง 3 คนใช้สิทธิซื้อหุ้นคนละ 1,000 หุ้นและโอนเงินเข้ามาให้บริษัทตามวันที่บริษัทเรียกชำระค่าหุ้นในวันที่ 31 ตุลาคม 25X1

โครงการที่ 2

บริษัทให้สิทธินาย ก ซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ทำสัญญาซื้อขายหุ้นส่วนตัวแก่คู่ค้ารายหนึ่งในราคาตามมูลค่าหุ้น จำนวน 1,000 หุ้น โดยมีเงื่อนไขว่าคู่ค้ารายดังกล่าวจะต้องทำการขายวัตถุดิบให้แก่บริษัทไปอีก 3 ปี ซึ่งคู่ค้ารายดังกล่าวได้รับสิทธิทันทีและโอนเงินให้นาย ก ในวันเดียวกัน

โครงการที่ 3

บริษัทให้พนักงานมีสิทธิที่จะเลือกรับหุ้น Phantom share 3,000 หุ้น หรือเลือกรับหุ้น 3,200 หุ้น อย่างไม่อย่างหนึ่ง โดยมีเงื่อนไขว่าจะต้องเป็นพนักงานที่ทำงานกับบริษัทต่อไปอีก 3 ปีก่อนได้รับสิทธิ และหากพนักงานเลือกทางเลือกการชำระด้วยหุ้น ก็จะต้องถือหุ้นนั้นต่อไปอีก 3 ปีหลังจากที่ได้รับสิทธิ บริษัทคาดว่าจะไม่ประกาศจ่ายเงินปันผลต่อไปอีก 3 ปี และบริษัทประมาณการมูลค่ายุติธรรมของหุ้นตามทางเลือกการชำระด้วยหุ้น ณ วันให้สิทธิเท่ากับ 48 บาทต่อหุ้น (Phantom share คือ ข้อตกลงระหว่างบริษัทและผู้ถือหุ้น phantom โดยผู้ถือหุ้นมีสิทธิได้รับเงินสด ณ กำหนดเวลาที่แน่นอนหรือเชื่อมโยงกับเหตุการณ์ในอนาคต จำนวนเงินสดที่ได้รับจะเชื่อมโยงกับราคาตลาดของจำนวนที่เทียบเท่ากับหุ้นสามัญของกิจการ)

- คำสั่ง**
- 1) จงวิเคราะห์ว่าการให้หรือการใช้สิทธิทั้ง 3 โครงการถือเป็นการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์หรือไม่ เพราะเหตุใด (6 คะแนน)
 - 2) แสดงการบันทึกบัญชีทั้ง 3 โครงการจากข้อมูลเบื้องต้น (14 คะแนน)

ข้อ 2 (20 คะแนน)

บริษัท เอ พี ซี จำกัด (มหาชน) (“บริษัท”) เป็นบริษัทที่ได้รับใบอนุญาตให้ประกอบกิจการเกี่ยวกับสัญญาโทรศัพท์ภายในและต่างประเทศ บริษัทให้บริการเกี่ยวกับโทรศัพท์ภายในบ้าน โทรศัพท์เคลื่อนที่ อินเทอร์เน็ต รวมทั้งขายอุปกรณ์และบริการอื่นแบบครบวงจร บริษัทมีผู้แทนจำหน่ายเป็นจำนวนมาก โดยผู้ใช้บริการจะซื้อโทรศัพท์และ/หรือทำสัญญาการใช้บริการโครงข่ายของบริษัทจากผู้แทนจำหน่าย สัญญาการใช้บริการใช้โครงข่ายมี 2 ประเภท คือ 12 เดือน และ 24 เดือน ซึ่งผู้รับบริการต้องชำระเงินแบบคงที่ (Fixed fee) หากผู้ใช้บริการใช้บริการโครงข่ายเกินจำนวนที่บริษัทกำหนด บริษัทจะเรียกเก็บเงินเพิ่มจากผู้ใช้บริการ อย่างไรก็ตามประสบการณ์ในอดีตพบว่าไม่มีผู้ใช้บริการรายใดจ่ายเงินเพิ่ม

ในกรณีที่ผู้ใช้บริการทำสัญญาประเภท 12 เดือน ผู้ใช้บริการสามารถซื้อโทรศัพท์ได้ส่วนลดร้อยละ 40 ของราคาขาย และได้ใช้บริการเครือข่ายฟรีอีก 1 เดือน หากผู้ใช้บริการทำสัญญาประเภท 24 เดือน ผู้ใช้บริการสามารถซื้อโทรศัพท์ได้ส่วนลดร้อยละ 50 ของราคาขาย และได้ใช้บริการเครือข่ายฟรีอีก 2 เดือน ผู้แทนจำหน่ายจะได้รับค่านายหน้าจากการใช้บริการโครงข่ายของผู้ใช้บริการจากบริษัทร้อยละ 12 หากผู้ใช้บริการทำสัญญา 12 เดือน และร้อยละ 15 หากทำสัญญา 24 เดือน

บริษัทขายโทรศัพท์ให้กับผู้แทนจำหน่ายในราคาร้อยละ 50 ของราคาขาย โดยมีเงื่อนไขว่าผู้ใช้บริการต้องใช้โครงข่ายของบริษัท บริษัทมีนโยบายในการรับประกันการใช้เครื่องโทรศัพท์ระยะเวลา 2 ปี โดยที่หากผู้ใช้บริการซื้อเครื่องโทรศัพท์ยี่ห้อของบริษัท ผู้แทนจำหน่ายต้องรับผิดชอบค่าซ่อมร้อยละ 50 ส่วนที่เหลือบริษัทรับผิดชอบเอง แต่หากซื้อเครื่องโทรศัพท์ของบริษัทอื่น ผู้แทนจำหน่ายต้องรับผิดชอบค่าซ่อมเอง นอกจากนี้ผู้ใช้บริการสามารถซื้อเครื่องโทรศัพท์จากผู้แทนจำหน่ายโดยไม่มีส่วนลด ทั้งนี้ผู้แทนจำหน่ายเป็นตัวแทนของบริษัทในกรณีการให้บริการด้านโครงข่าย อย่างไรก็ตามผู้แทนจำหน่ายไม่ได้เป็นตัวแทนของบริษัทในกรณีการขายเครื่องโทรศัพท์ ข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับอัตราการให้บริการเป็นดังนี้

ต้นทุนของเครื่องโทรศัพท์ของบริษัท	10,000 บาทต่อเครื่อง
ราคาขาย	16,000 บาทต่อเครื่อง
ราคาให้บริการโครงข่าย 12 เดือน	500 บาทต่อเดือน (จ่ายทันทีที่ทำสัญญา)
ราคาให้บริการโครงข่าย 24 เดือน	400 บาทต่อเดือน (จ่ายทันทีที่ทำสัญญา)

สมมติว่ามีผู้ใช้บริการทำสัญญาซื้อเครื่องโทรศัพท์และใช้บริการโครงข่ายกับผู้แทนจำหน่ายสำหรับสัญญา 12 เดือน 1 ราย และอีก 1 ราย ทำสัญญาซื้อเครื่องโทรศัพท์และใช้บริการโครงข่ายกับผู้แทนจำหน่ายสำหรับสัญญา 24 เดือน โดยทั้ง 2 รายทำสัญญา ณ วันเริ่มปีบัญชีของบริษัทและผู้แทนจำหน่าย

คำสั่ง ให้ท่านบันทึกรายการค้าที่เกิดขึ้นสำหรับการซื้อเครื่องโทรศัพท์และใช้บริการโครงข่ายในรอบระยะเวลาการใช้บริการทั้ง 12 เดือน และ 24 เดือน ของบริษัทเอ บี ซี จำกัด (มหาชน) และบันทึกบัญชีของผู้แทนจำหน่าย (20 คะแนน)

ข้อ 3 (20 คะแนน)

ข้อ 3.1

ณ วันที่ 1 มกราคม 25x4 บริษัท คิตตี้ จำกัด นำหุ้นทุนบริษัท ปูนไทย จำกัด (มหาชน) ซึ่งบริษัทซื้อได้ในราคา 250,000 บาท ไปแลกเปลี่ยนกับเครื่องคอมพิวเตอร์ของบริษัท เทคโนโลยี จำกัด ราคาหุ้นของบริษัท ปูนไทย ซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ ณ วันแลกเปลี่ยนราคา 320,000 บาท เครื่องคอมพิวเตอร์มีราคาตามบัญชี 350,000 บาท (ราคาทุน 500,000 บาท ค่าเสื่อมราคาสะสมถึงวันแลกเปลี่ยน 150,000 บาท) มูลค่ายุติธรรม 300,000 บาท

คำสั่ง แสดงการคำนวณกำไรหรือขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนและแสดงการบันทึกรายการบัญชีของบริษัท คิตตี้ จำกัด และบริษัท เทคโนโลยี จำกัด ณ วันที่มีการแลกเปลี่ยน (10 คะแนน)

ข้อ 3.2

กิจการซื้อเครื่องจักรเพื่อใช้ผลิตสินค้า เครื่องจักรมีราคาตลาด ณ วันนี้ 1,350,000 บาท กิจการจ่ายชำระเงินเป็นตั๋วเงินชนิดไม่ระบุอัตราดอกเบี้ย อายุ 6 เดือน มูลค่าหน้าตั๋วเงิน 1,424,000 บาท ในการติดตั้งเครื่องจักรนี้ กิจการจำเป็นต้องจ้างวิศวกรเพื่อติดตั้งโดยเฉพาะจำนวน 1 คน โดยกิจการตกลงจะจ่ายค่าจ้างให้วิศวกรนี้เป็นจำนวนเงิน 35,000 บาท บวกค่าที่พักอีกจำนวน 8,000 บาท เนื่องจากวิศวกรผู้นี้ได้ทำงานล่วงเวลา กิจการจึงต้องจ่ายค่าล่วงเวลาให้วิศวกรผู้นี้อีกจำนวน 5,200 บาท และกิจการได้เลี้ยงรับรองวิศวกรนี้เสียค่าใช้จ่ายไป 3,700 บาท

คำสั่ง 1) คำนวณหาราคาทุนของเครื่องจักรเพื่อบันทึกบัญชี (5 คะแนน)
2) บันทึกบัญชีรายการข้างต้น (5 คะแนน)

ข้อ 4 (20 คะแนน)

บริษัท เอเอฟซี ลิซซิ่ง จำกัด (มหาชน) ได้ทำสัญญาให้เช่าเครื่องพิมพ์แบบบอกเลิกไม่ได้ให้กับบริษัท สีน้า พรินต์ติ้ง จำกัด โดยเครื่องพิมพ์ดังกล่าวมีราคาขายเท่ากับ 11,000,000 บาท ซึ่งเท่ากับราคายุติธรรม ในวันที่ 1 มิถุนายน 25x1 ซึ่งเครื่องพิมพ์ดังกล่าวมีอายุการให้ประโยชน์ทางเศรษฐกิจ 15 ปี โดยมีข้อตกลงดังนี้

บริษัท สีน้า พรินต์ติ้ง จำกัด จะต้องผ่อนชำระทุก 6 เดือน คือ ทุกวันที่ 1 มิถุนายน และ 1 ธันวาคมของทุกปี โดยเริ่มผ่อนวันที่ 1 มิถุนายน 25x1 งวดละ 705,716 บาท ระยะเวลาการผ่อนชำระ 12 ปี เมื่อสิ้นสัญญา บริษัท สีน้า พรินต์ติ้ง จำกัด รับประกันจะซื้อเครื่องจักรดังกล่าวในราคา 2,200,000 บาท โดยมูลค่าคงเหลือของเครื่องจักรเท่ากับ 2,500,000 บาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 10

คำสั่ง สมมติท่านเป็นผู้ทำบัญชีของบริษัท เอเอฟซี ลิซซิ่ง จำกัด (มหาชน) ให้ท่านดำเนินการดังนี้

- 1) วิเคราะห์สัญญาดังกล่าวเป็นสัญญาประเภทใด เพราะเหตุใด ถ้าต้องคำนวณประกอบให้แสดงวิธีคำนวณด้วย (3 คะแนน)
- 2) แสดงรายการในงบแสดงฐานะการเงิน และงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ของปี 25x1 โดยแสดงวิธีการคำนวณประกอบ (12 คะแนน)
- 3) แสดงการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน ปี 25x1 (5 คะแนน)

****การคำนวณไม่ต้องคำนึงถึงภาษีมูลค่าเพิ่ม****

