

ข้อสอบ CPA จำลองพร้อมเฉลย

ครั้งที่ 1/2552

วิชา การบัญชี 1 (ส่วนอัตรนัย)

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)

โดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ

คณะกรรมการจัดการและการทำงาน มหาวิทยาลัยบูรพา

Contents

ข้อ 1. งบการเงินรวม	2
ข้อ 2 ต้นทุนกู้ยืม.....	4
ข้อ 3 รายการหมุนเวียน	6

ข้อ 1. งบการเงินรวม

บริษัท เอบีซี จำกัด ซื้อสินทรัพย์ของ บริษัท กขค จำกัด 90% เมื่อหลายปีก่อน โดยในวันที่ 2 มกราคม 25x4 บริษัทได้ซื้อหุ้นบุริมสิทธิของ บริษัท กขค จำกัดอีก 40% ในราคา 110% ของราคาตามมูลค่า บริษัทใช้วิธีทุนในการบันทึกบัญชี โดยรายละเอียดของบริษัท กขค จำกัด ณ วันที่ 31 ธค 25x4 มีดังนี้

หุ้นบุริมสิทธิ 4 % ไม่สะสม ไม่รวมรับ (par 100)	120,000
หุ้นสามัญ (par 100)	120,000
ส่วนเกินหุ้นบุริมสิทธิ	12,000
ส่วนเกินหุ้นสามัญ	12,000
กำไรสะสม 1 มค 25x4	180,000
กำไรสุทธิ	6,000

ปีนี้ บริษัท กขค จำกัด ไม่ประกาศจ่ายเงินปันผล

ให้ทำ

1. แบ่งกำไรรวม แบ่งกำไรสะสม, แบ่งส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย (Minority Interest)
2. บันทึกบัญชี ณ วันซื้อหุ้นบุริมสิทธิ
3. คำนวณหา MI ตามตารางข้างล่างนี้

	MI หุ้นสามัญ	MI หุ้นบุริมสิทธิ
หุ้นบุริมสิทธิ 4 %		
หุ้นสามัญ		
ส่วนเกินหุ้นบุริมสิทธิ		
ส่วนเกินหุ้นสามัญ		
กำไรสะสม 1 มค 25x4		
กำไรสุทธิ		

เฉลย1. แบ่งกำไรรวม แบ่งกำไรสะสม, แบ่งส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย (Minority Interest)

	<u>หุ้นบุริมสิทธิ</u>	<u>หุ้นสามัญ</u>	<u>MI</u>	<u>รวม</u>
กำไรสะสมต้นงวด	-	162,000	18,000	180,000
กำไรสุทธิ	-	5,400	600	6,000
กำไรสะสมปลายงวด	-	167,400	18,600	186,000

2. บันทึกบัญชี ณ วันซื้อหุ้นบุริมสิทธิบันทึกตอนซื้อหุ้นบุริมสิทธิ

เงินลงทุนในบริษัทย่อย – หุ้นบุริมสิทธิ	52,800	
เงินสด		52,800

ซื้อหุ้นบุริมสิทธิในราคา 110% ของราคาตามมูลค่า จำนวน 40% ของหุ้นบุริมสิทธิทั้งสิ้น

3. คำนวณหา MI

	<u>จำนวนเงิน</u>	<u>MI หุ้นสามัญ</u>	<u>MI หุ้นบุริมสิทธิ</u>
สัดส่วนการถือหุ้นโดยผู้ถือหุ้นส่วนน้อย		10%	60%
หุ้นบุริมสิทธิ 4 %	120,000		72,000
หุ้นสามัญ	120,000	12,000	
ส่วนเกินหุ้นบุริมสิทธิ	12,000		7,200
ส่วนเกินหุ้นสามัญ	12,000	1,200	
กำไรสะสม 1 มค 25x4	180,000	18,000	
กำไรสุทธิ	6,000	600	
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>450,000</u>	<u>31,800</u>	<u>79,200</u>

ข้อ 2 ตันทุนกู้ยืม

บริษัทแห่งหนึ่งกู้เงินมาสร้างโรงไฟฟ้า ตั้งแต่ มค 25x1 - และเสร็จ 31 มี.ค 25x3 กู้ 10 ล้าน 12% กู้เมื่อ 1 มค 25x1 เพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะรายละเอียดการชำระเงินมีดังนี้ซึ่งรายจ่ายดังกล่าวจ่ายต้นปีทุกครั้ง

25X1 6,000,000

25X2 11,400,000

25X3 1,120,000

วัตถุประสงค์ทั่วไป

25X0 มค. กู้ 10 ล้าน อัตราดอกเบี้ย 10 % อายุ 5 ปี

25X1 มค. กู้ 30 ล้าน อัตราดอกเบี้ย 8 % อายุ 5 ปี

งานก่อสร้างเสร็จ 31 มี.ค 25X3

- เมื่อ 25x1 บริษัทยังไม่ได้เริ่มก่อสร้างจึงนำเงินกู้วัตถุประสงค์เฉพาะ ไปลงทุนได้ผลตอบแทน 360,000 บาท
- ในปี 25x1 บริษัทได้หยุดการก่อสร้างเนื่องจากสภาพเศรษฐกิจไม่ดีและมีนโยบายจากรัฐบาลลดดอกเบี้ยให้บริษัททำให้บริษัทตัดสินใจหยุดการก่อสร้างเป็นเวลา 3 เดือนในปี 25x1

ให้ทำ

1. คำนวณหาต้นทุนที่จะรวมเป็นทุน ของปี 25x1, 25x2 and 25x3
2. ถ้าหากว่าในสถานการณ์ที่มีอุทกภัยน้ำท่วมรุนแรงเฉียบพลันไม่สามารถทำการก่อสร้างได้ คำตอบในข้อที่ 1 จะเปลี่ยนหรือไม่ อธิบาย (ไม่ต้องแสดงการคำนวณ)

เฉลย

ต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ คือต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินทรัพย์ (มบช.33 ย่อหน้าที่ 12) ทั้งนี้ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้สามารถจำแนกเป็น 2 พวกดังนี้

- สำหรับการกู้ยืมที่มีวัตถุประสงค์โดยเฉพาะเพื่อสินทรัพย์นั้น จะถือเป็นต้นทุนการกู้ยืมที่หลีกเลี่ยงได้ จำนวนที่สามารถถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้คือ ต้นทุนที่เกิดขึ้น – ดอกผลจากการลงทุนชั่วคราว
- แต่ถ้าเป็นเงินกู้ทั่วไปที่ไม่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ จำนวนที่สามารถถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์คือ I. รายจ่ายของสินทรัพย์ x ค่าเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของต้นทุนการกู้ยืมระหว่างงวดที่ไม่รวมเงินกู้เฉพาะ หรือ II. ต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นทั้งสิ้น แล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า

ทั้งนี้ โจทย์ระบุว่ากิจการหยุดก่อสร้างไประยะหนึ่งในช่วงปี 2551 ซึ่งในช่วงเวลาที่หยุดก่อสร้างนั้นกิจการจะไม่สามารถรับรู้ดอกเบี้ยเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ได้

ดอกเบี้ยที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์จึงสามารถสรุปได้ดังนี้

การคำนวณอัตราตั้งเป็นทุนของเงินกู้ทั่วไป

	เงินต้น	อัตราดอกเบี้ย	จำนวนเดือนที่กู้ จนถึงสิ้นปี	ดอกเบี้ยจ่าย
เงินกู้ก้อน มค. 25x0	10,000,000	10%	12	1,000,000
เงินกู้ก้อน มค. 25x1	30,000,000	8%	12	2,400,000
รวม	40,000,000			3,400,000
อัตราตั้งขึ้นเป็นทุน (3.4m / 40m)	8.50%			

การคำนวณดอกเบี้ยเงินกู้ทั่วไปที่สามารถถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ได้

	25x1	25x2	25x3
ช่วงเวลาการกู้เงินก่อนก่อสร้างเสร็จของแต่ละปี			
เริ่ม	1/1/25x1	1/1/25x2	1/1/25x3
สิ้นสุด	31/12/25x1	31/12/25x2	31/3/25x3
จำนวนเดือน	12	12	3
มูลค่าก่อสร้างสะสม			
ค่าก่อสร้างต้นงวด	0	6,540,000	19,814,900
จ่ายค่าก่อสร้างสำหรับปี (จ่ายตอนต้นปี)	6,000,000	11,400,000	1,120,000
ดอกเบี้ยจ่ายที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ (จ่ายตอนปลายปี)	540,000	1,874,900	532,367
ค่าก่อสร้างปลายงวด	6,540,000	19,814,900	21,467,267
ค่าก่อสร้างถัวเฉลี่ย (ไม่รวมดอกเบี้ยจ่ายของปีเพราะจ่ายปลายงวด)	6,000,000	17,940,000	20,934,900
แหล่งเงินทุนที่นำไปจ่ายค่าก่อสร้างถัวเฉลี่ย			
จากเงินกู้เฉพาะ	10,000,000	10,000,000	10,000,000
จากเงินกู้ทั่วไป	-	7,940,000	10,934,900
ดอกเบี้ยเงินกู้ทั่วไปที่สามารถรวมเป็นต้นทุนสินทรัพย์ได้ (อัตรา 8.5%)	-	674,900	232,367

การคำนวณดอกเบี้ยที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์

	25x1	25x2	25x3
จำนวนเดือนที่ก่อสร้าง (หักเดือนที่หยุดก่อสร้าง)	9	12	3
ดอกเบี้ยเงินกู้เฉพาะ (12%)	900,000	1,200,000	300,000
หัก ดอกผลจากการลงทุนชั่วคราว	360,000	-	-
ดอกเบี้ยเงินกู้เฉพาะที่สามารถรวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์	540,000	1,200,000	300,000
บวก ดอกเบี้ยเงินกู้ทั่วไป	-	674,900	232,367
ดอกเบี้ยที่สามารถรวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์	540,000	1,874,900	532,367

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ

สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

ข้อ 2 ม.บช. 33 ได้ระบุเงื่อนไขในการรวมคำนวณต้นทุนกู้ยืมเป็นสินทรัพย์ไว้ว่า “ต้นทุนการกู้ยืมมาจรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุน ของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเมื่อเข้าเกณฑ์ทุกข้อ ดังนี้ คือ 1) รายจ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์ได้เกิดขึ้น 2) ต้นทุนการกู้ยืมได้เกิดขึ้น และ 3) สินทรัพย์อยู่ระหว่างการดำเนินการที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้ได้ตามประสงค์ หรือพร้อมที่จะขาย” อย่างไรก็ตามหากการล่าช้าดังกล่าวเป็นสิ่งจำเป็นของกระบวนการที่ทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งานได้ตามประสงค์ เช่น การรอให้ระดับน้ำลดลงเพื่อทำการก่อสร้างสะพานให้แล้วเสร็จ เช่นนี้กิจการสามารถรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในช่วงเวลาที่รอหนี้ได้ (ม.บช. 33 ย่อหน้าที่ 24) ดังนั้น หากว่าในสถานการณ์ที่มีอุทกภัยน้ำท่วมรุนแรงเฉียบพลันไม่สามารถทำการก่อสร้างได้ จะถือว่าการล่าช้าเป็นสิ่งจำเป็นของกระบวนการที่ทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้ กิจการจะสามารถรับรู้ต้นทุนกู้ยืมเป็นสินทรัพย์ได้ต่อไป คำตอบจึงไม่ต่างจากข้อ 1 แต่อย่างใด

ข้อ 3 รายการหมุนเวียน

บริษัทได้เปิดกิจการนำผลไม้ และมีการซื้อขายในเดือน ม.ค 25x1 และ ปิดบัญชี 31 มค 25x1 ดังนี้

2 มค.	ซื้อสินค้าในประเทศ 1,200 ลิตร ในราคา 60 บาท และได้รับของในวันนั้น มีเงื่อนไข 2/10 ,n/30
5 มค.	ขายสินค้าไป 800 ลิตร ในราคา 80 บาท และนำเงินสดไปชำระค่าสินค้าที่ซื้อเมื่อวันที่ 2 มค
12 มค.	บจ healthy นำสินค้าเพื่อสุขภาพมาฝากขาย 1,800 ลิตร ในราคา 75 บาท
18 มค.	ขายสินค้าที่ บจ healthy มาฝากขาย 1,200 ลิตร ในราคา 85 บาท.
24 มค.	สั่งซื้อสินค้าจากต่างประเทศ 1,600 ลิตร ในราคา 68 บาท และทางบริษัทผู้ขายได้ส่งสินค้า 25 มค. เงื่อนไข FOB shipping point. ของเข้า 29 มค. 25x1 และมีค่าใช้จ่ายนำเข้า 20,000 บาทและ ค่าศุลกากร 8,000 บาท
29 มค.	ขายสินค้าที่เป็นสินค้าฝากขายที่เหลืออยู่ ในราคา 80 บาท
31 มค.	ขายสินค้าที่ซื้อเมื่อวันที่ 2 มค ในราคา 80 บาท
31 มค.	สินค้าที่ซื้อเมื่อ 24 มค. ขายในราคา 90 บาทจำนวน 1,000 ลิตร แต่สินค้าล้าสมัยได้เปลี่ยนบรรจุภัณฑ์เสียต้นทุนขึ้นละ 12 บาท บริษัทได้บันทึกบัญชีแบบ Perpetual method และในราคาทุนของสินค้าคงเหลือให้หา ราคาทุนหรือราคามูลค่าสุทธิที่ได้รับและ ปรับผลต่างกับบัญชี ค่าเผื่อการปรับมูลค่าสินค้า การขายให้ทำการเป็นเงินสดนอกจากจะระบุเป็นอย่างอื่น

- ให้ทำ
1. บันทึกบัญชี เดือน มกราคม
 2. จัดทำงบการเงิน 31 มค. 25x1 ที่เกี่ยวข้อง

เฉลยข้อ 3

บันทึกบัญชี เดือน มค. และกุมภาพันธ์ ซึ่งบริษัทยังไม่ได้ปิดบัญชี

2/1/25x1	สินค้า	72,000	
	เจ้าหนี้การค้า		72,000
	(บันทึกการซื้อสินค้า 1,200 ลิตร @ 60 บาท)		
5/1/25x1	เงินสด	64,000	
	ขาย		64,000
	ต้นทุนขาย	48,000	
	สินค้า		48,000
	(บันทึกการขายสินค้า 800 ลิตร @ 80 บาท)		
5/1/25x1	เจ้าหนี้การค้า	72,000	
	ส่วนลดรับ		1,440
	เงินสด		70,560
	(บันทึกการชำระค่าสินค้าพร้อมรับส่วนลด)		
12/1/25x1	รับสินค้ามาฝากขาย 1,800 ลิตร @ 75 บาท		
18/1/25x1	เงินสด	102,000	
	ขาย		102,000
	ต้นทุนขาย	90,000	
	เจ้าหนี้ผู้ฝากขาย - บริษัท Healthy		90,000
	(บันทึกการขายสินค้าที่รับมาฝากขายจำนวน 1,200 ลิตร)		
25/1/25x1	สินค้านำระหว่างทาง	108,800	
	เจ้าหนี้การค้า		108,800
	(บันทึกการซื้อสินค้าจากต่างประเทศ 1,600 หน่วย @ 68 บาท)		
29/1/25x1	เงินสด	48,000	
	ขาย		48,000
	ต้นทุนขาย	45,000	
	เจ้าหนี้ผู้ฝากขาย - บริษัท Healthy		45,000
	(บันทึกการขายสินค้าที่รับมาฝากขายจำนวน 600 ลิตร @ 80 บาท)		
29/1/25x1	สินค้า	136,800	
	สินค้านำระหว่างทาง		108,800
	เงินสด		28,000
	(บันทึกการรับสินค้าจากต่างประเทศพร้อมจ่ายค่าขนส่งและศุลกากร)		

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ

สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

31/1/25x1	เงินสด	32,000	
	ขาย		32,000
	ต้นทุนขาย	48,000	
	สินค้า		48,000
	(บันทึกการขายสินค้า 400 ลิตร @ 80 บาท)		
31/1/25x1	เงินสด	90,000	
	ขาย		90,000
	(บันทึกการขายสินค้า 1,000 ลิตร @ 90 บาท)		
	ต้นทุนขาย	85,500	
	สินค้า		85,500
	(บันทึกต้นทุนสินค้าลิตรละ 85.50 บาท (136,800 / 1,600 ลิตร))		
	ต้นทุนขาย	12,000	
	เงินสด		12,000
	(บันทึกค่าหีบห่อเป็นต้นทุน @ 12 บาท)		
31/1/25x1	ผลขาดทุนจากการลดลงของสินค้าคงเหลือ	4,500	
	ค่าเพื่อการปรับมูลค่าสินค้า		4,500
	(รับรู้ผลขาดทุนจากสินค้า $600 \times ((90 - 12) - 85.50)$)		

จัดทำงบการเงิน 31 มค. 25x1 ที่เกี่ยวข้อง

บริษัทต๋อย จำกัด	
งบดุล (บางส่วน)	
ณ วันที่ 31 มกราคม 25x1	
สินค้า	27,300
หัก ค่าเผื่อการลดมูลค่า	(4,500)
รวมสินค้าคงเหลือ	22,800
เจ้าหนี้การค้า	108,800
เจ้าหนี้ผู้ฝากขาย - บริษัท Healthy	135,000
รวมเจ้าหนี้การค้า	243,800

บริษัทต๋อย จำกัด	
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)	
สำหรับเดือน สิ้นสุด 31 มกราคม 25x1	
ขาย	336,000
หัก ต้นทุนขาย	328,500
ส่วนลดรับ	1,440
ต้นทุนขายสุทธิ	327,060
กำไรขั้นต้น	8,940
หัก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	xx
ผลขาดทุนจากการลดลงของสินค้าคงเหลือ	4,500
กำไรสุทธิ	xx

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ

สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด