

ข้อสอบ CPA จำลองพร้อมเฉลย

ครั้งที่ 1/2553

ขอขอบคุณผู้ไม่ประสงค์ออกนามหลายท่านที่กรุณาให้ข้อมูลข้อสอบชุดนี้
ขอให้ความมีน้ำใจของท่าน ส่งผลให้ท่านสอบผ่านเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ในเร็ววัน

วิชา การบัญชี 1 (ส่วนอตัณัย)

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)

โดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ
คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

ข้อ 1. ลูกหนี้การค้าและสินค้างเหลือ

ข้อ 1.1 ลูกหนี้การค้า

ณ 1 มกราคม 25x2 กิจการ มีลูกหนี้การค้ามูลค่า 1,500,000 บาทดังต่อไปนี้

บริษัทไก่อ	300,000 บาท	(เกินกำหนดชำระ 3 ปี)
บริษัทไข่	500,000 บาท	(เกินกำหนดชำระ 10 วัน)
บริษัทขวด	200,000 บาท	(เกินกำหนดชำระ 30 วัน)
ห้างหุ้นส่วนงู	400,000 บาท	(ยังไม่ถึงกำหนดชำระ)
บริษัทจาน	100,000 บาท	(เกินกำหนดชำระ 15 วัน)

โดยยอดคงเหลือในบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญต้นปีเท่ากับ 78,500 บาท

ในระหว่างปี 25x2 มีรายการเกิดขึ้นดังนี้

1. กิจการได้ตัดจำหน่ายลูกหนี้ บริษัทไก่อ เป็นหนี้สูญทั้งจำนวน โดยการตัดจำหน่ายดังกล่าวไม่เข้าเกณฑ์ทางภาษีอากร
2. กิจการได้รับชำระหนี้จากบริษัทไข่ ทั้งจำนวน
3. กิจการได้รับชำระเงินจากบริษัทระฆัง จำนวน 20,000 บาท ซึ่งเป็นหนี้สูญที่กิจการได้เคยตัดจำหน่ายเป็นหนี้สูญไปแล้ว
4. ในปี 25x2 กิจการมียอดขายเชื่อ 8,000,000 บาท และได้รับชำระเงิน 730,000 บาท เหลือยอดลูกหนี้จากการขายเชื่อ ณ วันสิ้นปีจากยอดขายดังกล่าว 700,000 บาท ดังต่อไปนี้
 - บริษัท ช้าง 400,000 บาท (ยังไม่ถึงกำหนดชำระ)
 - ห้างหุ้นส่วนโง่ 300,000 บาท (ยังไม่ถึงกำหนดชำระ)

กิจการมีนโยบายตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ดังนี้

ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	5%
เกินกำหนดชำระไม่ถึง 60 วัน	10%
เกินกำหนดชำระ 60-180 วัน	15%
เกินกำหนดชำระ 180-365 วัน	30%
เกินกำหนดชำระ 365 วัน	100%

ให้ทำ

1. แสดงตารางการคำนวณการตั้งประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ ณ สิ้นปี 25x2
2. บันทึกบัญชี ประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ
3. หนี้สูญ, หนี้สงสัยจะสูญ, หนี้สูญได้รับคืน จะมีผลกระทบต่อกำไรขาดทุนในงบกำไรขาดทุนอย่างไร (ผลกระทบก่อนหักภาษีเงินได้)

ตอบข้อ 1.1

ข้อ 1 ตารางการคำนวณการตั้งประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ ณ สิ้นปี 25x2

วิธีที่ง่าย (แต่อาจกินเวลา) สำหรับการแก้ไขข้อนี้คือการลงบัญชีสมุद्रายวันทั่วไป และจัดทำบัญชีแยกประเภท จะทำให้ทราบยอดคงเหลือของลูกหนี้และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ดังนี้

ธุรกรรมที่

1	ค่าเผื่อหนี้สูญ		300,000	
		ลูกหนี้		300,000
	(ตัดบัญชีลูกหนี้ไป)			
<hr/>				
2	เงินสด		500,000	
		ลูกหนี้		500,000
	(รับชำระเงินจากไข)			
<hr/>				
	ลูกหนี้		20,000	
		หนี้สูญได้รับคืน		20,000
<hr/>				
3	เงินสด		20,000	
		ลูกหนี้		20,000
	(รับชำระหนี้จากลูกหนี้ที่ตัดเป็นสูญไปแล้ว)			
<hr/>				
	ลูกหนี้		8,000,000	
		ขาย		8,000,000
	(ขายสินค้า)			
<hr/>				
4	เงินสด		7,300,000	
		ลูกหนี้		7,300,000
	(รับชำระหนี้ค่าสินค้า)			

หลังจากนั้น ให้ทำบัญชีแยกประเภทของลูกหนี้ ดังนี้

ลูกหนี้การค้า			
ยกมา	1,500,000	ตัดลูกหนี้เป็นสูญ (1)	300,000
หนี้สูญได้รับคืน (3)	20,000	รับชำระหนี้ (2)	500,000
ขาย (4)	8,000,000	รับชำระหนี้ (3)	20,000
		รับชำระหนี้ (4)	7,300,000
		ยอดยกไป	1,400,000
	<u>9,520,000</u>		<u>9,520,000</u>

ต่อมาคำนวณยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่ควรตั้ง

รายละเอียดลูกหนี้สิ้นปี			
จำนวนวันค้าง	จำนวนเงิน	%ตั้งค่าเผื่อ	จำนวนค่าเผื่อ
ยังไม่ถึงกำหนดชำระ	700,000	5%	35,000
เกินกำหนดชำระไม่ถึง 60 วัน	-	10%	-
เกินกำหนดชำระ 60-180 วัน	-	15%	-
เกินกำหนดชำระ 180-365 วัน	400,000	30%	120,000
เกินกำหนดชำระ 365 วัน	300,000	100%	300,000
	<u>1,400,000</u>		<u>455,000</u>

และจัดทำบัญชีแยกประเภทค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดังนี้

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ			
ตัดลูกหนี้เป็นสูญ (1)	300,000	ยกมา	78,500
		ตั้งเพิ่ม (ผลต่าง)	676,500
ยอดยกไป	<u>455,000</u>		
	<u>755,000</u>		<u>755,000</u>

ข้อ 2 บันทึกบัญชี ประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ

31/12/25x2	หนี้สงสัยจะสูญ	676,500	
	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ		676,500
	(ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเพิ่มเติม)		

3. หนี้สูญ, หนี้สงสัยจะสูญ, หนี้สูญได้รับคืน จะมีผลกระทบต่อกำไรขาดทุนในงบกำไรขาดทุนอย่างไร (ผลกระทบก่อนหักภาษีเงินได้)

ผลกระทบของหนี้สูญที่มีต่อกำไรขาดทุน ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 11 เรื่องหนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ ใ้ระบุให้กิจการต้องตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ ถึงแม้จะยังไม่มีการตั้งหนี้สูญเกิดขึ้นก็ตาม โดยเมื่อตั้งหนี้สงสัยจะสูญ จะทำให้มีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้น ณ งวดเวลาที่ตั้ง ในขณะที่การตัดค่าหนี้สูญนั้น จะไม่ส่งผลกระทบต่อกำไรขาดทุนแต่อย่างใด ในขณะที่หากกิจการได้รับชำระหนี้จากลูกหนี้ที่ตัดค่าเป็นสูญไปแล้ว กิจการจะถือว่ามีรายได้เพิ่มขึ้น (บัญชีหนี้สูญได้รับคืน) กรณีที่เคยตัดหนี้เป็นสูญตามประมวลระฎการไปแล้ว แต่หากไม่เป็นไปตามประมวลระฎการ การรับชำระดังกล่าวจะส่งผลให้กิจการมีค่าใช้จ่าย (บัญชีหนี้สงสัยจะสูญ) ลดลงดังการบันทึกบัญชีต่อไปนี้

การบัญชีเกี่ยวกับลูกหนี้การค้า

1. กิจการควรประมาณจำนวนลูกหนี้ที่คาดว่าจะเก็บเงินไม่ได้ เพื่อให้มูลค่าของลูกหนี้เป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับสุทธิ (ลูกหนี้ – ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ) ดังการลงบัญชีต่อไปนี้

หนี้สงสัยจะสูญ	xx
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	Xx

ตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ

2. กิจการควรทบทวนประมาณการลูกหนี้ที่เก็บเงินไม่ได้เป็นประจำ(หากมีการเปลี่ยนแปลงจะถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางการบัญชี)
3. กรณีลูกหนี้เข้าเงื่อนไขเป็นหนี้สูญตามเกณฑ์ในประมวลระฎการ ให้ตัดลูกหนี้รายนั้นเป็นหนี้สูญโดยตรง และกลับรายการที่บันทึกไว้เป็นหนี้สูญและค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ แต่ถ้าภายหลังลูกหนี้รายนั้นเป็นหนี้สูญได้รับคืน ให้บันทึกจำนวนเงินที่ได้รับคืนเป็นรายได้อื่น ดังการบันทึกบัญชีต่อไปนี้

หนี้สูญ	Xx
ลูกหนี้	Xx

บันทึกการตัดจำหน่ายหนี้สูญ

ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	Xx
หนี้สงสัยจะสูญ	Xx

บันทึกการลดยอดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญลงเท่ากับ

จำนวนลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญ

และเมื่อลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญนำเงินมาชำระคืน

ลูกหนี้	Xx	
	หนี้สูญได้รับคืน	Xx
บันทึกหนี้สูญได้รับคืน		

เงินสด	Xx	
	ลูกหนี้	Xx

บันทึกการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญแล้ว

4. ในกรณีเป็นที่แน่ชัดว่าจะไม่สามารถเก็บเงินจากลูกหนี้ได้แน่นอนแล้ว แต่ไม่เข้าเงื่อนไขตามหลักเกณฑ์ในประมวลระงับการให้ตัดบัญชีลูกหนี้รายนั้นจากบัญชีค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญดังนี้
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ Xx

ลูกหนี้	Xx
---------	----

บันทึกการตัดจำหน่ายลูกหนี้เป็นสูญ

5. แต่ถ้าภายหลังจากตัดเป็นหนี้สูญแล้ว กิจการได้รับหนี้สูญนั้นคืน ให้บันทึกกลับรายการการตัดบัญชีหนี้สูญดังนี้

ลูกหนี้	Xx	
	ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	Xx

กลับรายการตัดจำหน่ายบัญชีลูกหนี้เป็นสูญ

เงินสด	Xx	
	ลูกหนี้	Xx

บันทึกการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายเป็นสูญแล้ว

ข้อ 1.2 การบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

กิจการเป็นผู้ผลิตและจำหน่ายอาหารแช่แข็งและผลไม้กระป๋อง และได้จัดประเภทสินค้าคงเหลือเป็น 2 กลุ่ม คือ กลุ่มอาหารแช่แข็ง (รหัส 101 และ 102) และกลุ่มผลไม้กระป๋อง (รหัส 103 และ 104) ณ สิ้นปี 25x1 มีสินค้าคงเหลือ ดังนี้

รหัส	จำนวน	ราคาทุนต่อหน่วย
101	2,000	10
102	1,500	12.5
103	1,000	8
	900	10
104	2,000	25

และมีราคาขายสุทธิดังนี้

รหัส	ราคาขาย	ค่าใช้จ่ายในการขาย
101	9.5	750 บาท
102	8	1,000บาท
103	11	900 บาท
104	25.5	1,200 บาท

ให้ทำแสดงงบดุลในส่วนที่เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปี 25x1 โดยกิจการใช้กลุ่มสินค้าในการเปรียบเทียบราคาทุนกับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ

ตอบข้อ 1.2

กลุ่ม	รหัส	จำนวน	ราคาทุน@	รวมราคาทุน	ราคาขาย@	รวมราคาขาย	คชจ.ขาย	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ
อาหารกระป๋อง	101	2,000	10.00	20,000	9.50	19,000	750	18,250
อาหารกระป๋อง	102	1,500	12.50	18,750	8.00	12,000	1,000	11,000
รวม		<u>3,500</u>		<u>38,750</u>		<u>31,000</u>	<u>1,750</u>	<u>29,250</u>
ผลไม้กระป๋อง	103	1,000	8.00	8,000	11.00	11,000	900	10,100
ผลไม้กระป๋อง	103	900	10.00	9,000	11.00	9,900		9,900
ผลไม้กระป๋อง	104	2,000	25.00	50,000	25.50	51,000	2,000	49,000
รวม		<u>3,900</u>		<u>67,000</u>		<u>71,900</u>	<u>2,900</u>	<u>69,000</u>

จะเห็นได้ว่าเกิดผลขาดทุนขึ้นในอาหารกระป๋อง เนื่องจากมูลค่าสุทธิที่ได้รับนั้นต่ำกว่าราคาทุนเท่ากับ 9,500 บาท

	รวมราคาทุน	มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ	ผลขาดทุน จากการเสื่อมสภาพ	ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิ ที่คาดว่าจะได้รับ
อาหารกระป๋อง	38,750	29,250	9,500	29,250
ผลไม้กระป๋อง	67,000	69,000	-	67,000
รวม	105,750	98,250	9,500	96,250

โดยต้องนำเสนองบดุลดังนี้

	25x1	25x0
สินทรัพย์		
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด		
ลูกหนี้การค้า-สุทธิจากค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ		
สินค้าคงเหลือ - สุทธิ	96,250	xx
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น		
หมายเหตุประกอบงบการเงิน		

สินค้าคงเหลือ

สินค้าคงเหลือที่ราคาตามราคาทุน (วิธีเข้าก่อน-ออกก่อน วิธีถัวเฉลี่ยและวิธีราคาเฉพาะเจาะจงของสินค้าแต่ละชนิด) หรือมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับแล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า โดยบริษัท ตั้งค่าเผื่อการลดลงของมูลค่าของสินค้าคงเหลือสำหรับสินค้าล้าสมัยและเสื่อมคุณภาพ ราคาทุนของสินค้าสำเร็จรูปประกอบด้วยต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรง และค่าใช้จ่ายการผลิต

สินค้าคงเหลือ – สุทธิ

สินค้าคงเหลือ ประกอบด้วย-

	25x1	25x0
สินค้าสำเร็จรูป	105,750	xx
รวม	105,750	xx
<u>หัก</u>		
ค่าเผื่อการลดมูลค่าของสินค้า	(9,500)	(xx)
สุทธิ	96,250	xxx

ข้อ 2 เงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดและแม่บทการบัญชี

ข้อ 2.1 เงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด

2.1 ณ 1 มกราคม 25x1 กิจการมี

หลักทรัพย์เพื่อค้า - หุ้นสามัญ SUN 10,000 หุ้น ราคาตามบัญชี 120,000 บาท

เงินลงทุนระยะยาว ประกอบด้วย

หลักทรัพย์เพื่อขาย - หุ้นสามัญ MON 10,000 หุ้น ราคาตามบัญชี 200,000 บาท

หลักทรัพย์เพื่อขาย - หุ้นสามัญ TUE 20,000 หุ้น ราคาตามบัญชี 240,000 บาท

รายการกำไร(ขาดทุน)ที่ยังไม่เกิดขึ้น มีดังนี้

หลักทรัพย์เพื่อขาย - หุ้นสามัญ MON (20,000)บาท

หลักทรัพย์เพื่อขาย - หุ้นสามัญ TUE 40,000 บาท

รายการที่เกิดขึ้นในปี 25x1 มีดังนี้

1. ณ 1 มกราคม 25x1 กิจการได้ซื้อหุ้นกู้ WED ราคา Par 1,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 10% อายุ 5 ปี โดยตั้งใจจะถือไว้จนครบกำหนด โดยจ่ายซื้อ 1,079,854 บาท ทำให้มีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง 8% หุ้นกู้จ่ายดอกเบี้ยปีละครั้งทุกวันที่ 1 มกราคม

2. กิจการได้ซื้อหลักทรัพย์เพื่อค้า - หุ้นสามัญ SUN เพิ่มอีก 5,000 หุ้น จำนวนเงิน 125,000 บาท และเสียค่านายหน้าในการซื้อหลักทรัพย์อีก 500 บาท

3. กิจการได้โอนหลักทรัพย์เพื่อขาย - หุ้นสามัญ MON เป็นหลักทรัพย์เพื่อค้าทั้งจำนวน ณ วันโอน หุ้นสามัญ MON มีมูลค่ายุติธรรม 230,000 บาท

4. กิจการได้จำหน่ายหุ้นสามัญ - SUN จำนวน 5,000 หุ้น ในราคาหุ้นละ 18 บาท โดยเสียค่าใช้จ่ายในการจำหน่าย 1,200 บาท

5. กิจการได้จำหน่ายหุ้นสามัญ - TUE จำนวน 10,000 หุ้น ในราคาหุ้นละ 12 บาท โดยเสียค่าใช้จ่ายในการจำหน่าย 900 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x1 มูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนต่างๆเป็นดังนี้

หุ้นสามัญ SUN 18 บาทต่อหุ้น

หุ้นสามัญ MON 20 บาทต่อหุ้น

หุ้นสามัญ TUE 15 บาทต่อหุ้น

หุ้นกู้ WED 1.05 ล้านบาท

ให้ทำ

1. บันทึกบัญชีรายการค้าทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุน
2. แสดงบางส่วนของงบดุลและงบกำไรขาดทุน ที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุน

ตอบข้อ 2.1

1/1/25x1	เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนด เงินสด บันทึกการซื้อหุ้นกู้ของบริษัท WED	1,079,854	1,079,854
25x1	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า เงินสด บันทึกการซื้อหุ้นสามัญของบริษัท SUN	125,500	125,500
25x1	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย ผลกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขายที่ยังไม่เกิดขึ้น (EQ) ผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการโอนเปลี่ยนหมวดหลักทรัพย์ (P/L) บันทึกการโอนหมวดหลักทรัพย์เพื่อขายเป็นเพื่อค้า (บริษัท MON)	230,000	200,000 20,000 10,000
25x1	เงินสด (5,000 หุ้น x 18 บาท) - 1,200 บาท เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า (5,000 x 16.37 บาท) ผลกำไรที่เกิดขึ้นแล้วจากการจำหน่ายหลักทรัพย์เพื่อค้า บันทึกการจำหน่ายหลักทรัพย์เพื่อค้า	88,800	81,833 6,967

คำนวณประกอบการขายหลักทรัพย์	จำนวนหุ้น	มูลค่าตามบัญชี	ราคาเฉลี่ยต่อหุ้น
ต้นปี	10,000	120,000	12.00
ซื้อเพิ่มปี 25x1	5,000	125,500	25.10
เฉลี่ย	15,000	245,500	16.37
หัก ขาย	5,000	(81,833)	
มูลค่าตามบัญชีคงเหลือ 31/12/25x1	10,000	163,667	16.37

25x1	เงินสด	119,100	
	ผลกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เมื่อขายที่ยังไม่เกิดขึ้น (EQ)	20,000	
	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เมื่อขาย		120,000
	ผลกำไรที่เกิดขึ้นแล้วจากการจำหน่ายหลักทรัพย์เมื่อขาย		19,100
	บันทึกการจำหน่ายหลักทรัพย์เมื่อขาย (TUE)		
31/12/25x1	ผลกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้าที่ยังไม่เกิดขึ้น (P/L)	13,667	
	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า		13,667
	รับรู้ผลกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า		
	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เมื่อขาย	30,000	
	ผลกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เมื่อขายที่ยังไม่เกิดขึ้น (EQ)		30,000
	รับรู้ผลกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เมื่อขาย		
	ดอกเบียค่างรับ	100,000	
	เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนด		13,612
	ดอกเบียรับ		86,388
	บันทึกดอกเบียค่างรับและตัดบัญชีส่วนเกินมูลค่าตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนด		

คำนวณประกอบการปรับมูลค่าหลักทรัพย์เพื่อค้า

หลักทรัพย์	จำนวน	BV/หุ้น	FMV/หุ้น	BV รวม	FMVรวม	unrealized
						(P/L)
SUN	10,000	16	18	163,667	180,000	16,333
MON	10,000	23	20	230,000	200,000	(30,000)
รวม	20,000			393,667	380,000	(13,667)

คำนวณประกอบการปรับมูลค่าหลักทรัพย์เมื่อขาย (TUE)

หุ้น	จำนวน	ราคาทุนเดิม	FMV 1/1/x1	FMV 31/12/x1	Unrealized (EQ)	Unrealized (EQ)	ปรับเพิ่ม
					1/1/x1	31/12/x1	25x1
TUE	10,000	10	12	15	20,000	50,000	30,000

คำนวณประกอบการปรับมูลค่าตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนด

วันที่	เงินสตรีบค่า		ตัดจำหน่าย		มูลค่าสุทธิ
	ดอกเบี่ย	ดอกเบี่ยรับ	ส่วนเกิน		
1/1/25x1					1,079,854
1/1/25x2	100,000	86,388	13,612		1,066,242
1/1/25x3	100,000	85,299	14,701		1,051,542
1/1/25x4	100,000	84,123	15,877		1,035,665
1/1/25x5	100,000	82,853	17,147		1,018,518
1/1/25x6	100,000	81,481	18,519		1,000,000

ข้อ 2.2 แม่บทการบัญชี

แม่บทการบัญชี ได้อธิบายแนวคิดหรือกรอบของการปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ให้ทำนอธิบายเรื่องต่างๆ ต่อไปนี้พอสังเขป

2.2.1 องค์ประกอบของงบการเงิน

2.2.2 การวัดค่าองค์ประกอบของงบการเงิน

ตอบข้อ 2.2

องค์ประกอบของงบการเงิน

องค์ประกอบของงบการเงิน หมายถึง ประเภทรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่แยกแยะตามลักษณะเชิงเศรษฐกิจ ประกอบด้วย

1. การวัดฐานะการเงินใน งบดุล ได้แก่ สินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น
2. การวัดผลการดำเนินงานใน งบกำไรขาดทุน ได้แก่ รายได้(รวมรายการกำไร) และ ค่าใช้จ่าย (รวมรายการขาดทุน)

การวัดค่าองค์ประกอบของงบการเงิน

การวัดค่า คือ การกำหนดจำนวนเงินที่เป็นตัวเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของงบการเงิน ในงบดุลและงบกำไรขาดทุน ตามเกณฑ์การวัดค่าต่างๆ ซึ่งการวัดค่าองค์ประกอบของงบการเงิน จะเป็นการตอบคำถามที่ว่า “จะบันทึกบัญชีเป็นจำนวนเงินเท่าใด” โดยเกณฑ์การวัดค่า งบการเงินประกอบด้วย 4 หลักเกณฑ์ คือ

1. ราคาทุนเดิม (Historical Cost)
2. ราคาทุนปัจจุบัน (Current Cost)
3. มูลค่าที่จะได้รับ (Realizable Value)
4. มูลค่าปัจจุบัน (Present Value)

ดังคำนิยามต่อไปนี้

ราคาทุนเดิม

ราคาทุนเดิม หมายถึงการบันทึกทรัพย์สินด้วยจำนวนเงินสด หรือรายการเทียบเท่าเงินสด ที่จ่ายไป หรือบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมของสิ่งที่นำไปแลกเปลี่ยนทรัพย์สินมา ณ เวลาที่ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น และการบันทึกหนี้สินด้วยจำนวนเงินที่ได้รับจากการก่อภาระผูกพันหรือบันทึกด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการ ซึ่งแม้ราคาทุนเดิมจะเป็นราคาที่น่าเชื่อถือได้แต่ก็ถือเป็นมูลค่าที่ล้าสมัย และน่าจะมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ซึ่งบการเงินที่น้อยที่สุดและมีแนวโน้มว่าจะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมในปัจจุบัน เนื่องจากภายใต้เศรษฐกิจแบบเงินเฟ้อราคาสินทรัพย์จะมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง

ราคาทุนปัจจุบันราคาทุนปัจจุบัน หมายถึงการแสดงสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ต้องจ่ายในขณะนั้น เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ชนิดเดียวกันหรือสินทรัพย์ที่เท่าเทียมกัน และการแสดงหนี้สินด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ต้องชำระภาระผูกพันในขณะนั้น

มูลค่าที่จะได้รับมูลค่าที่จะได้รับ หมายถึงการแสดงสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่อาจได้มาในขณะนั้น หากกิจการขายสินทรัพย์โดยมิใช่การบังคับขาย และการแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าที่ต้องจ่ายคืนหรือด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติ

มูลค่าปัจจุบันมูลค่าปัจจุบัน หมายถึงการแสดงสินทรัพย์ด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับสุทธิ ในอนาคตซึ่งคาดว่าจะได้รับในการดำเนินงานตามปกติของกิจการและการแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดจ่ายสุทธิซึ่งคาดว่าจะต้องจ่ายในการชำระหนี้สินภายใต้การดำเนินงานตามปกติ ของกิจการ

ตัวอย่างของมูลค่าทั้ง 4 มุมมอง

กิจการเป็นเจ้าของอาคารหลังหนึ่งที่มีอายุ 10 ปี ราคาทุนเดิม 100 ล้านบาท แบ่งเป็นราคาที่ดิน 50 ล้านบาท และราคาอาคาร 50 ล้านบาทตัดค่าเสื่อมราคา 20 ปี

ราคาทุนเดิม (Historical Cost) เท่ากับ 75 ล้านบาท (100 ล้าน – ค่าเสื่อมราคาอาคาร 25 ล้านบาท)

ราคาทุนปัจจุบัน (Current Cost) คำนวณได้ดังนี้:

ราคาประเมินของที่ดินจากกรมที่ดิน	150
ค่าก่อสร้างอาคารแบบเดียวกัน	
ที่ประเมินโดยวิศวกรรมสถานแห่งประเทศไทย	100
รวม	250
หัก ค่าเสื่อมราคา 10 ปี จาก 20 ปี	50
ราคาทุนปัจจุบันของอาคารหลังนี้	200

ราคาขายสุทธิ (Net Selling Price) ก่อนข้างจะหาได้ยาก โดยเฉพาะถ้าเป็นสินทรัพย์ที่มีลักษณะเฉพาะ สมมติว่ากรณีนี้เท่ากับ 280 ล้านบาท

มูลค่าปัจจุบัน (Present Value) หมายถึงมูลค่าที่กิจการจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์นั้นอย่างต่อเนื่อง สมมติว่าอาคารหลังนี้สามารถให้เช่าได้ค่าเช่าสุทธิปีละ 30 ล้านบาท ผลตอบแทนที่ต้องการเท่ากับ 10% ต่อปี ดังนั้นมูลค่าปัจจุบันของอาคารหลังนี้เท่ากับ 300 ล้านบาท (30 ล้าน / 10%)

Exit Value คือมูลค่าที่มากกว่าระหว่างราคาขายสุทธิตามมูลค่าปัจจุบัน ซึ่งในที่นี้คือ 300 ล้านบาท

กิจการมีทางเลือกที่จะแสดงมูลค่าของอาคารหลังนี้โดยใช้ราคาทุนเดิม (75 ล้านบาท) หรือราคาทุนปัจจุบัน (200 ล้านบาท) ก็ได้ เนื่องจากมูลค่าดังกล่าวไม่เกินกว่ามูลค่าที่ได้จากสินทรัพย์ (exit value) ของอาคารหลังนี้ที่เท่ากับ 300 ล้านบาท ซึ่งหากกิจการเลือกที่จะปรับมูลค่าของอาคารดังกล่าว กิจการจะต้องนำส่วนต่าง 125 ล้านบาท (200 ล้านบาท - 75 ล้านบาท) แสดงไว้ในส่วนของผู้ถือหุ้นในหัวข้อ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” แทนที่จะรับรู้เป็นผลกำไรในงบกำไรขาดทุน

ข้อ 3 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ข้อ 3.1 การบันทึกบัญชีการด้อยค่าของลิขสิทธิ์

1 ก.ค. x1 กิจการซื้อลิขสิทธิ์ 1 ล้านบาท คาดว่าอายุให้ประโยชน์ 8 ปี ตัดจำหน่ายตามวิธีเส้นตรง

31 ธ.ค. x1 เกิดการด้อยค่า โดยมูลค่าจากการใช้ 700,000 บาท และราคาขายสุทธิ 500,000 บาท ซึ่งคาดว่าอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเท่ากับ 4 ปีนับจากวันที่ได้มา

1 ม.ค. x3 พบว่าการด้อยค่าหมดไป โดย มูลค่าจากการใช้เท่ากับ 1,200,000 บาท และราคาขายสุทธิเท่ากับ 1,000,000 บาท คาดว่าอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเหลืออีก 6 ปีนับจาก 1 มกราคม 25x3 (สมมติว่าปีดังปี 25x2 เสร็จแล้ว) บริษัทมีนโยบายนำเสนอมูลค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้ราคาทุนเดิม ให้บันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องในปี 25x1 25x2 และ 25x3

ตอบข้อ 3.1

1/7/25x1	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน - ลิขสิทธิ์	1,000,000	
	เงินสด		1,000,000
	บันทึกการซื้อลิขสิทธิ์		
31/12/25x1	ลิขสิทธิ์ตัดจ่าย	125,000	
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน - ลิขสิทธิ์		125,000
	บันทึกการตัดจ่ายลิขสิทธิ์ (1m / 4 ปี x 6/12 เดือน)		

31/12/25x1	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	175,000	
	ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ - ลิขสิทธิ์		175,000
	บันทึกรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของลิขสิทธิ์		
31/12/25x2	ลิขสิทธิ์ตัดจ่าย	200,000	
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน - ลิขสิทธิ์		200,000
	บันทึกการตัดจ่ายลิขสิทธิ์ (700,000 / 3.5 ปี)		
1/1/25x3	ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ - ลิขสิทธิ์	125,000	
	ผลกำไรจากการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		125,000
	บันทึกการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของลิขสิทธิ์		
31/12/25x3	ลิขสิทธิ์ตัดจ่าย	104,167	
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน - ลิขสิทธิ์		104,167
	บันทึกการตัดจ่ายลิขสิทธิ์ (625,000 / 6 ปี)		
คำนวณผลขาดทุนจากการด้อยค่าปี 25x1			
	ราคาทุน		1,000,000
	หัก ค่าตัดจำหน่ายสะสม		(125,000)
	มูลค่าตามบัญชี ณ 31/12/25x1		<u>875,000</u>
คำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน			
	มูลค่าจากการใช้		700,000
	มูลค่าขายสุทธิ		500,000
	มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (ตัวที่มากกว่า)		<u>700,000</u>
	ผลขาดทุนจากการด้อยค่า		<u><u>175,000</u></u>
<u>คำนวณการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า</u>			
	ราคาทุน		1,000,000
	หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม 1.5 ปี จาก 4 ปี		375,000
	มูลค่าตามบัญชี ณ 1/1/25x3 กรณีไม่ได้รับรู้ผลขาดทุนด้อยค่า		<u>625,000</u>
	มูลค่าตามบัญชี ณ 1/1/25x2		700,000
	หักค่าเสื่อมราคาปี 25x2		200,000
	มูลค่าตามบัญชี ณ 1/1/25x3 ในปัจจุบัน		<u>500,000</u>
	รับรู้ผลกำไรจากการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในปี 25x3		
	(ไม่เกินไปกว่ามูลค่าที่ได้รับ ณ ปัจจุบัน 1.2 m)		<u><u>125,000</u></u>

ข้อ 3.2 การบัญชีเกี่ยวกับการตีราคาที่ดินอาคารและอุปกรณ์

บริษัท ซื้อเครื่องพิมพ์ 150,000 บาท อายุการใช้งาน 6 ปีไม่มีราคาซาก เมื่อวันที่ 1 ก.ค. 25X1 มีการประเมินราคา ดังนี้

ปี 25X2	133,200.00	บาท
ปี 25x3	125,000.00	บาท

ให้ทำ บันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้อง โดยบริษัทมีนโยบายตีราคาสินทรัพย์ให้เป็นมูลค่ายุติธรรมโดยให้ปรับมูลค่ากับบัญชีค่าเสื่อมราคา สะสม และบริษัทฯ ตีราคาที่ดินอาคารและอุปกรณ์ตามย่อหน้า 38 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32

ตอบข้อ 3.2

1/7/25x1	อุปกรณ์	150,000	
	เงินสด		120,000
	บันทึกการซื้ออุปกรณ์		
31/12/25x1	ค่าเสื่อมราคา	12,500	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม		12,500
	บันทึกค่าเสื่อมราคา (150,000 / 6 ปี x 6/12 เดือน)		
31/12/25x2	ค่าเสื่อมราคา	25,000	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม		25,000
	บันทึกค่าเสื่อมราคา (150,000 / 6 ปี)		
31/12/25x2	ค่าเสื่อมราคาสะสม	19,500	
	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาอุปกรณ์		19,500
	บันทึกการตีราคาอุปกรณ์ให้เป็นมูลค่ายุติธรรม		
31/12/25x3	ค่าเสื่อมราคา	29,333	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม		29,333
	บันทึกค่าเสื่อมราคา (132,000 / 4.5 ปี)		
	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาอุปกรณ์	4,333	
	กำไรสะสม		4,333
	บันทึกตัดบัญชีส่วนเกินทุน (19,500 / 4.5 ปี)		

31/12/25x3	ค่าเสื่อมราคาสะสม	22,333	
	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาอุปกรณ์		22,333
	บันทึกการตีราคาอุปกรณ์ให้เป็นมูลค่ายุติธรรม		

คำนวณการปรับมูลค่าเพิ่มปี 25x2	
ราคาทุนเริ่มแรก	150,000
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม 1.5 ปีจาก 6 ปี	37,500
มูลค่าตามบัญชี ณ 31/12/25x2	112,500
มูลค่ายุติธรรม ณ 31/12/25x2	132,000
ส่วนเกินทุนจากการตีราคา ณ 31/12/25x2	19,500

คำนวณการปรับมูลค่าเพิ่มปี 25x3	
มูลค่าตามบัญชี ณ 31/12/25x2	132,000
หัก ค่าเสื่อมราคา 1 ปีจาก 4.5 ปี	29,333
มูลค่าตามบัญชี ณ 31/12/25x3	102,667
มูลค่ายุติธรรม ณ 31/12/25x3	125,000
ตีราคาเพิ่ม	22,333

ข้อ 3.3 การบัญชีต้นทุนการกู้ยืม

ณ วันที่ 1 มกราคม 25X3 บริษัทกู้เงิน 8,000,000 บาท อัตราดอกเบี้ย 12 % ที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะในการก่อสร้างอาคาร
ในระหว่างปี ได้จ่ายค่าก่อสร้างให้กับผู้รับเหมา ดังนี้

1 มี.ค.	2,500,000.00
1 มิ.ย.	1,250,000.00
1 ก.ค.	1,250,000.00
1 ธ.ค.	1,495,000.00

ในระหว่างปี ได้นำเงินกู้บางส่วนหาผลตอบแทนชั่วคราว 295,000 บาท

ให้ทำ บันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการกู้ยืมเงิน โดยบริษัทมีนโยบายนำต้นทุนกู้ยืมรวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข

ตอบข้อ 3.3

1/1/25x3	เงินสด	8,000,000	
	เจ้าหนี้เงินกู้		8,000,000
	(บันทึกการกู้ยืมเงินเพื่อก่อสร้างอาคาร)		
25x3	เงินสด	295,000	
	รายได้อื่น		295,000
	(บันทึกรายได้จากการลงทุนชั่วคราว)		
31/12/25x3	ดอกเบี้ยจ่าย	960,000	
	เงินสด / ดอกเบี้ยค้างจ่าย		960,000
	(บันทึกดอกเบี้ยจ่าย 8m x 12%)		
	อาคาร	665,000	
	ดอกเบี้ยจ่าย		665,000
	(บันทึกปรับปรุงดอกเบี้ยจ่ายเป็นต้นทุนของสินทรัพย์)		
	(960,000 บาท - 295,000 บาท)		

ขออวยพรให้ประสบความสำเร็จในการสอบครับ