

ข้อสอบ CPA จำลองพร้อมเฉลย ครั้งที่ 1/2554

ขอขอบคุณผู้ไม่ประสงค์ออกนามหลายท่านที่กรุณาให้ข้อมูลข้อสอบชุดนี้
ขอให้ความมีน้ำใจของท่าน ส่งผลให้ท่านสอบผ่านเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ในเร็ววัน

วิชา การบัญชี 1 (ส่วนอัตร้อย)

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)

โดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ
คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

สารบัญ

สารบัญ.....	2
ข้อ 1 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์.....	2
ข้อ 2 ก. ต้นทุนการกู้ยืม (16 คะแนน).....	6
ข้อ 2 ข ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (4 คะแนน).....	8
ข้อ 3 ก การรวมธุรกิจ.....	10
ข้อ 3 ข การจัดทำงบการเงินรวม.....	15
หนังสืออ้างอิง.....	19

ข้อ 1 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์

ณ วันที่ 1 มกราคม 25x0 บริษัท เอก จำกัด ได้ซื้อกิจการของบริษัท โท จำกัด เป็นเงิน 1,340 ล้านบาท โดยงบแสดงฐานะการเงินของบริษัทโท ณ วันที่ 1 มกราคม 25x0 เป็นดังนี้

มูลค่าตามบัญชี
(เท่ากับมูลค่ายุติธรรม)
(ล้านบาท)

ที่ดิน	140
อาคาร	400
เครื่องจักร และอุปกรณ์	600

ทั้งนี้ อายุการใช้งานของเครื่องจักรและอุปกรณ์เท่ากับ 10 ปี และเนื่องจากอาคารผ่านการใช้งานมาอย่างยาวนาน บริษัทจึงประเมินว่าอายุการใช้งานของอาคารที่เหลือเท่ากับ 10 ปี เท่านั้น ต่อมา ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสินทรัพย์ของบริษัทโท เป็นดังนี้

ราคาขายสุทธิ (ล้านบาท)

ที่ดิน	120
อาคาร	272
เครื่องจักร และอุปกรณ์	368

ทั้งนี้ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 มูลค่าจากการใช้ (value in use) ของบริษัท โท จำกัด เท่ากับ 780 ล้านบาท ให้ทำ

1. คำนวณหาค่าความนิยม ณ วันซื้อกิจการ
2. ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 กิจการแห่งนี้มีข้อบ่งชี้เกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์หรือไม่ เพราะเหตุใด
3. คำนวณหาผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์
4. บันทึบบันทึกการด้อยค่าของสินทรัพย์

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 2

5. บันทึกบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ (ถ้ามี)

ตอบ

ข้อ 1 ค่าความนิยม ณ วันซื้อกิจการ สามารถคำนวณได้ดังนี้

		หน่วย: ล้านบาท
เงินสดจ่ายซื้อ		1,340
หัก มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิที่ได้จากการซื้อกิจการ		
ที่ดิน	140	
อาคาร	400	
เครื่องจักร และ		
อุปกรณ์	600	
รวมมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ		1,140
ค่าความนิยมจากการซื้อกิจการ		200

ข้อ 2 ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 กิจการแห่งนี้มีข้อบ่งชี้เกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์หรือไม่ เพราะเหตุใด ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ ระบุข้อบ่งชี้เกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ไว้หลายประการ โดยข้อบ่งชี้ประการหนึ่งที่เป็นแหล่งข้อมูลจากภายนอก คือ สินทรัพย์สุทธิตามบัญชีสูงกว่ามูลค่าตลาด ถือเป็นข้อบ่งชี้เกี่ยวกับการด้อยค่าในกรณีนี้ ตามการคำนวณดังนี้

สินทรัพย์สุทธิตามบัญชีของบริษัทโท จำกัด สามารถคำนวณได้ดังนี้

	มูลค่าตามบัญชี 1/1/x0	หักค่าเสื่อม ราคาสะสม 3 ปี	มูลค่าตามบัญชี 31/12/x2
ที่ดิน	140	-	140
อาคาร	400	120	280
เครื่องจักร และอุปกรณ์	600	180	420
ค่าความนิยม	200		200
รวม	1,340	300	1,040

ในขณะที่ราคาขายสุทธิของสินทรัพย์ ณ 31/12/x2 เท่ากับ 760 ล้านบาทเท่านั้น

ราคาขายสุทธิ (ล้านบาท)	
ที่ดิน	120
อาคาร	272
เครื่องจักร และอุปกรณ์	368
	760

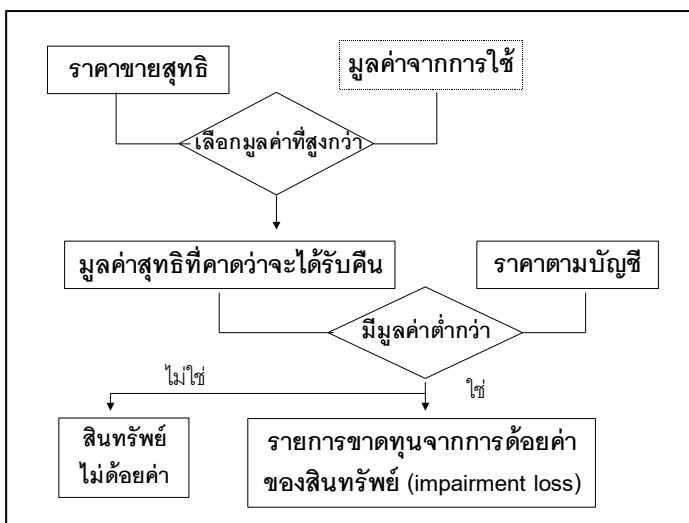
โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ดังนั้น จึงถือเป็นข้อบ่งชี้ของการด้อยค่าที่ “สินทรัพย์สุทธิสูงกว่ามูลค่าตลาด” ซึ่งกิจการจะต้องทำการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552)

ข้อ 3 คำนวณหาผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

การด้อยค่าของสินทรัพย์หมายถึง จำนวนซึ่งมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากสินทรัพย์นั้น โดยที่มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนคือจำนวนที่สูงกว่าระหว่างราคาขายสุทธิและมูลค่าจากการใช้ ดังแผนภาพต่อไปนี้



ซึ่งมูลค่าสุทธิที่จะได้รับคืนในกรณีนี้คือจำนวนที่มากกว่าระหว่างราคาขายสุทธิ (760 ล้านบาท) กับ มูลค่าจากการใช้ (780 ล้านบาท) เมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชี ณ 31/12/25x2 (1,040 ล้านบาท) จึงก่อให้เกิดการด้อยค่าของสินทรัพย์ขึ้น 260 ล้านบาท (1,040 ล้านบาท – 780 ล้านบาท)

ข้อ 4 การปันส่วนการด้อยค่าของสินทรัพย์

กิจการจะต้องปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ให้กับค่าความนิยมก่อน หากไม่พอจึงปันส่วนให้กับสินทรัพย์อื่นๆ แต่มูลค่าสินทรัพย์หลังปันส่วนจะต้องไม่น้อยไปกว่าราคาขายสุทธิ หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นๆ การปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าจึงสามารถกระทำดังนี้

	<u>หน่วย: ล้านบาท</u>
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม	260
หัก ปันส่วนให้กับค่าความนิยม	200
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าฯ ส่วนที่เหลือ	60

และนำผลขาดทุนจากการด้อยค่าส่วนที่เหลือปันส่วนให้สินทรัพย์ต่างๆ ดังนี้

	มูลค่าตามบัญชี	ปันส่วน	มูลค่าตามบัญชี	ราคาขายสุทธิ
	31/12/x2	ต่อยศ่า	หลังปันส่วนฯ	(ล้านบาท)
ที่ดิน	140	10	130	120
อาคาร	280	20	260	272
เครื่องจักร และอุปกรณ์	420	30	390	368
รวม	840	60	780	760

อย่างไรก็ตาม ภายหลังปันส่วน มูลค่าตามบัญชีของอาคาร (260 ล้านบาท) ต่ำกว่าราคาขายสุทธิ (272 ล้านบาท) จึงต้องปันส่วนใหม่อีกครั้ง ดังนี้

หน่วย: ล้านบาท	
ผลขาดทุนจากการต่อยศ่าของสินทรัพย์รวม	260
หัก ปันส่วนให้กับค่าความนิยม	200
หัก ปันส่วนให้กับอาคาร	8
ผลขาดทุนจากการต่อยศ่าส่วนที่เหลือ	52

โดยปันส่วนผลขาดทุนจากการต่อยศ่าส่วนที่เหลืออีก 52 ล้านบาท ตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เหลือ 2 รายการดังนี้

	มูลค่าตามบัญชี	ปันส่วน	มูลค่าตามบัญชี	ราคาขายสุทธิ
	31/12/x2	ต่อยศ่า	หลังปันส่วนฯ	(ล้านบาท)
ที่ดิน	140	13	127	120
เครื่องจักร และอุปกรณ์	420	39	381	368
รวม	560	52	508	488

ซึ่งจะเห็นได้ว่าทุกรายการมีมูลค่าตามบัญชีหลังปันส่วนมากกว่าราคาขายสุทธิ จึงสามารถสรุปการปันส่วนผลขาดทุนจากการต่อยศ่าได้ดังนี้

หน่วย: ล้านบาท	
การปันส่วนผลขาดทุนจากการต่อยศ่า	
ค่าความนิยม	200
อาคาร	8
ที่ดิน	13
เครื่องจักร และ	
อุปกรณ์	39
รวมผลขาดทุนจากการต่อยศ่า	260

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 5

ข้อ 5 บันทึกบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ (ถ้ามี)

ผลขาดทุนจากการ		
ด้อยค่าของสินทรัพย์		260
ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - ค่าความนิยม	200	
ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - อาคาร	8	
ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - ที่ดิน	13	
ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - เครื่องจักร และอุปกรณ์	39	
บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		

ข้อ 2 ก. ต้นทุนการกู้ยืม (16 คะแนน)

บริษัทเจอรี่ จำกัด สร้างโรงงานตั้งแต่วันที่ 1 มค x1 ก่อสร้างแล้วเสร็จ วันที่ 31 ธค x2 อย่างไรก็ตาม บริษัทได้เปิดดำเนินงานจริงในวันที่ 1 เมษายน 25x3 เนื่องจากความผันผวนของสภาพเศรษฐกิจ

โดยบริษัทฯ ได้กู้เงินเพื่อสนับสนุนการก่อสร้างดังนี้

- เงินกู้ที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ 12 ล้านบาท อัตราดอกเบี้ย 10%

นอกจากนี้ ยังมีการกู้เงินจากแหล่งอื่นดังนี้

- 1 มีค 25x0 จำนวนเงิน 20 ล้านบาท ดอกเบี้ย 8%ระยะเวลา 3 ปี
- 1 มค 25x1 จำนวนเงิน 40 ล้านบาท ดอกเบี้ย 10%ระยะเวลา 5 ปี

รายจ่ายค่าก่อสร้างที่เกิดขึ้น (เบิกตอนต้นปี)

- 25x1 จำนวนเงิน 5 ล้านบาท
- 25x2 จำนวนเงิน 12 ล้านบาท

ทั้งนี้ บริษัทได้นำเงินกู้โดยเฉพาะไปก่อให้เกิดรายได้ในปี 25x1 จำนวนเงิน 450,000 บาท

ให้ทำ

- 1.คำนวณต้นทุนที่อนุญาตให้รวมเป็นต้นทุนของโรงงานปี 25x1 25x2 25x3
- 2.ผู้บริหารต้องการให้ดอกเบี้ยจ่ายที่เกิดขึ้นถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดของบริษัทได้หรือไม่เนื่องจากผู้บริหารเห็นว่าบริษัทมีกำไรสุทธิจำนวนมาก

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

เฉลย

ต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ คือต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินทรัพย์ ทั้งนี้ต้นทุนที่หลีกเลี่ยงได้สามารถจำแนกเป็น 2 พวกดังนี้

- สำหรับการกู้ยืมที่มีวัตถุประสงค์โดยเฉพาะเพื่อสินทรัพย์นั้น จะถือเป็นต้นทุนการกู้ยืมที่หลีกเลี่ยงได้ จำนวนที่สามารถถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้คือ ต้นทุนที่เกิดขึ้น – ดอกผลจากการลงทุนชั่วคราว
- แต่ถ้าเป็นเงินกู้ทั่วไปที่ไม่มีวัตถุประสงค์เฉพาะ จำนวนที่สามารถถือเป็นราคาทุนของสินทรัพย์คือ I. รายจ่ายของสินทรัพย์ x ค่าเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของต้นทุนการกู้ยืมระหว่างงวดที่ไม่รวมเงินกู้เฉพาะ หรือ II. ต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นทั้งสิ้น แล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า
- สำหรับกรณีนี้ เงินกู้ก้อนที่ 1 เป็นเงินกู้เฉพาะดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ได้ทั้งหมด แต่ก้อนที่ 2,3 ต้องพิจารณาเปรียบเทียบระหว่าง I. และ II. ตามที่ได้กล่าวถึงในย่อหน้าก่อน ดังนั้นจึงต้องคำนวณมูลค่าของต้นทุนการกู้ยืมดังนี้

อัตราตั้งเป็นทุนของเงินกู้ที่มีวัตถุประสงค์ทั่วไป

	เงินต้น		อัตราดอกเบี้ย	
เงินกู้ 20 ล้านบาท	20,000,000	x	8.0%	= 1,600,000
เงินกู้ 40 ล้านบาท	40,000,000	x	10.0%	= 4,000,000
รวม	<u>60,000,000</u>			<u>5,600,000</u>
อัตราตั้งเป็นทุน		5.6 ล้านบาท / 60 ล้านบาท		9.33%

การคำนวณต้นทุนกู้ยืมส่วนที่กู้เพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป

	<u>25x1</u>	<u>25x2</u>	<u>25x3</u>
เงินลงทุนยกมา	-	5,750,000	19,486,667
เงินลงทุนประจำงวด (จ่ายต้นงวด)	5,000,000	12,000,000	-
รวมเงินลงทุน*	<u>5,000,000</u>	<u>17,750,000</u>	<u>19,486,667</u>
บวก ต้นทุนกู้ยืมที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์	750,000	1,736,667	-
เงินลงทุนยกไป	<u>5,750,000</u>	<u>19,486,667</u>	<u>19,486,667</u>

* เท่ากับเงินลงทุนเฉลี่ย เนื่องจากดอกเบี้ยจ่ายเกิดขึ้นตอนปลายงวด

เงินลงทุนถัวเฉลี่ย	5,000,000	17,750,000	19,486,667
เงินกู้เฉพาะ	12,000,000	12,000,000	12,000,000
ดังนั้นจึงต้องใช้เงินกู้วัตถุประสงค์ทั่วไป	<u>-</u>	<u>5,750,000</u>	<u>7,486,667</u>

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธ์ตามกฎหมาย ไม่นอนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 7

รวมต้นทุนกู้ยืมที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์	25x1	25x2	25x3
ดอกเบี้ยเงินกู้เฉพาะ (12 ล้าน x 10% x 1 ปี)	1,200,000	1,200,000	-
บวก ต้นทุนกู้ยืมเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป (9.33%)	-	536,667	-
หัก ผลตอบแทนจากการลงทุนระยะสั้น	- 450,000	-	-
รวมต้นทุนกู้ยืมที่ถือเป็นต้นทุนของสินทรัพย์	750,000	1,736,667	-

ปี 25x3 ไม่สามารถรวมดอกเบี้ยเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ได้ เนื่องจากกิจการก่อสร้างอาคารเสร็จสิ้นแล้ว

ตอบคำถาม

- 1) จากการคำนวณข้างต้น บริษัทสามารถรวมดอกเบี้ยเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ปี 25x1, 25x2, และ 25x3 ได้เท่ากับ 750,000 บาท, 1,736,667 บาท และ 0 บาทตามลำดับ
- 2) เนื่องจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่องต้นทุนการกู้ยืม ได้ระบุให้กิจการต้องนำต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข โดยไม่ได้เปิดทางเลือกเช่นเดียวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 33 ฉบับเดิม ดังนั้น บริษัทจึงไม่สามารถนำต้นทุนกู้ยืมที่เข้าเงื่อนไขบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายได้ นอกจากนี้ กิจการจะต้องนำเสนอข้อมูลทางการเงินอย่าง "เป็นกลาง" ไม่เอนเอียงไปตามวัตถุประสงค์ของผู้ใดผู้หนึ่ง ดังนั้น การนำต้นทุนกู้ยืมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายจึงอาจทำให้งบการเงินขัดต่อหลักเกณฑ์เชิงคุณภาพที่ระบุไว้ในแม่บทการบัญชี

ข้อ 2 ข ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (4 คะแนน)

บริษัทได้จัดสร้างโรงงาน โดยมีค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

1	ต้นทุนของโรงงาน (ใบกำกับสินค้า + ภาษี)	2,500,000
2	ค่าขนส่งและจัดการอุปกรณ์โรงงาน	200,000
3	ต้นทุนการเตรียมสถานที่	600,000
4	ค่าที่ปรึกษาในการก่อสร้างอาคารโรงงาน	700,000
5	ดอกเบี้ยจ่ายค่าสร้างโรงงานหลังจากโรงงานก่อสร้างเสร็จ	200,000
6	มูลค่าปัจจุบันของค่ารถถอนโรงงานหลังเลิกใช้ไปอีก 7 ปีข้างหน้า	300,000
7	ค่าเสียโอกาสระหว่างการก่อสร้างโรงงาน	400,000
9	ค่าใช้จ่ายวิศวกรควบคุมงาน	20,000

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

10	ค่าเงินเดือนเลขานุการเพื่อช่วยเหลือเอกสารในการจัดจ้าง	50,000
11	ค่าเบี้ยประกันภัยระหว่างก่อสร้าง	10,000
13	ค่าเบี้ยปรับเนื่องจากจ่ายชำระเงินล่าช้า	5,000

ให้ทำ

ให้คำนวณราคาทุนของโรงงานที่จะบันทึกในสมุดบัญชี

ตอบ

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ปรับปรุง 2552) ได้ระบุให้กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน โดยส่วนประกอบของราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย

- 1) ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หลังหักส่วนลดการค้าและจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
- 2) ต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร เช่น
 - ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงานที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการก่อสร้างหรือการได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
 - ต้นทุนการเตรียมสถานที่
 - ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา
 - ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ
 - ต้นทุนในการทดสอบว่าสินทรัพย์นั้นสามารถใช้งานได้เหมาะสมหรือไม่ หลังหักมูลค่าสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการขายรายการต่างๆ ที่ผลิตได้ในช่วงการเตรียมความพร้อมของสินทรัพย์เพื่อให้อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ และ
 - ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ
- 3) ต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมา

ดังนั้น ต้นทุนของโรงงานจึงสามารถคำนวณได้ดังนี้

ต้นทุนของโรงงาน (ใบกำกับสินค้า + ภาษี)	2,500,000
ค่าขนส่งและจัดการเครื่องจักร	200,000
ต้นทุนการเตรียมสถานที่	600,000
ค่าที่ปรึกษาในการก่อสร้างอาคารโรงงาน	700,000

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 9

มูลค่าปัจจุบันของค่าเรือถอนโรงงานหลังเลิกใช้ในอีก 7 ปีข้างหน้า	300,000
ค่าใช้จ่ายวิศวกรควบคุมงาน	20,000
ค่าเบี้ยประกันภัยระหว่างก่อสร้าง	10,000
รวมต้นทุนโรงงาน	<u>4,330,000</u>

ข้อ 3 ก การรวมธุรกิจ

บริษัท เวียร์ จำกัด ลงทุนในบริษัท แพนเค้ก จำกัด เมื่อวันที่ 2 มกราคม 25x3 โดยบริษัทเวียร์ได้จ่ายด้วยหุ้นสามัญ 100,000 หุ้น (ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 10 บาท) ซึ่งมีมูลค่าตลาด 2,000,000 บาท และเงินสด 500,000 บาทเพื่อซื้อหุ้นสามัญทั้งหมดของบริษัทแพนเค้ก จำกัดจากผู้ถือหุ้นเดิม นอกจากนี้ บริษัทยังจ่ายค่าใช้จ่ายในการจดทะเบียนและพิมพ์เอกสารจำหน่ายหุ้นเป็นจำนวนเงิน 50,000 บาท และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการรวมกิจการ 100,000 บาท

ต่อไปนี้เป็นงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 ของทั้งสองกิจการ

	บริษัท เวียร์ จำกัด		บริษัท แพนเค้ก จำกัด	
	ราคาตามบัญชี	ราคาตามบัญชี	มูลค่ายุติธรรม	
สินทรัพย์				
เงินสด	5,600,000	240,000	240,000	
ลูกหนี้-สุทธิ	2,000,000	100,000	100,000	
สินค้าคงเหลือ	7,000,000	700,000	800,000	
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	2,000,000	260,000	260,000	
ที่ดิน	5,000,000	1,000,000	1,200,000	
อาคาร-สุทธิ	6,000,000	500,000	800,000	
เครื่องจักร-สุทธิ	2,400,000	200,000	200,000	
	<u>30,000,000</u>	<u>3,000,000</u>	<u>3,600,000</u>	
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น				
เจ้าหนี้	2,500,000	300,000	300,000	
เจ้าหนี้-จำนวน	7,500,000	600,000	600,000	
ทุนหุ้นสามัญ	10,000,000	1,000,000		
ส่วนเกินทุน	2,000,000	500,000		
กำไรสะสม	8,000,000	600,000		
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>30,000,000</u>	<u>3,000,000</u>		

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สแกนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่นอนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ให้ทำ

- 1) ให้บันทึกบัญชีเมื่อ 2 มกราคม 25x3 การโอนสินทรัพย์ ระหว่างกัน ในสมุดรายวันทั่วไป
- 2) งบแสดงฐานะทางการเงิน เมื่อวันที่ 2 มกราคม 25x3

เฉลย

การคำนวณค่าความนิยมจากการซื้อกิจการ

คำนวณค่าความนิยมจากการซื้อกิจการ	
มูลค่าเงินลงทุนรวม	2,600,000
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิที่ได้จากการซื้อกิจการ	
เงินสด	240,000
ลูกหนี้-สุทธิ	100,000
สินค้าคงเหลือ	800,000
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	260,000
ที่ดิน	1,200,000
อาคาร-สุทธิ	800,000
เครื่องจักร-สุทธิ	200,000
เจ้าหนี้การค้า	(300,000)
เจ้าหนี้-จำนอง	(600,000)
รวมมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิที่ได้จากการซื้อกิจการ	2,700,000
ค่าความนิยมติดลบ	<u>(100,000)</u>

การบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการซื้อกิจการ

รายการที่ 1	เงินลงทุนในบริษัทแพนเค้ก	2,500,000	
	ทุน- หุ้นสามัญ		1,000,000
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ		1,000,000
	เงินสด		500,000
	บันทึกการลงทุนในบริษัทแพนเค้ก		
รายการที่ 2	เงินลงทุนในบริษัทแพนเค้ก	100,000	
	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	50,000	
	เงินสด		150,000
	บันทึกการจ่ายค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการรวมกิจการและค่าออกหุ้น		

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 11

รายการที่ 3	เงินสด	240,000	
	ลูกหนี้-สุทธิ	100,000	
	สินค้าคงเหลือ	800,000	
	สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	260,000	
	ที่ดิน	1,200,000	
	อาคาร-สุทธิ	800,000	
	เครื่องจักร-สุทธิ	200,000	
	เจ้าหนี้การค้า		300,000
	เจ้าหนี้-จำนอง		600,000
	เงินลงทุนในบริษัทแพนเค้ก		2,600,000
	ค่าความนิยมติดลบ (P/L)		100,000
	บันทึกการรับโอนสินทรัพย์สุทธิจากบริษัทแพนเค้ก		
รายการที่ 4	ค่าความนิยมติดลบ	100,000	
	กำไรสะสม		100,000
	บันทึกปิดค่าความนิยมติดลบเข้าบัญชีกำไรสะสม		

การจัดทำกระดาษทำการงบการเงินหลังจากซื้อกิจการ

	ก่อนการซื้อ		เดบิต		หลังการซื้อ	
	กิจการ			เครดิต	กิจการ	
<u>งบแสดงฐานะการเงิน</u>						
สินทรัพย์						
เงินสด	5,600,000	3)	240,000	1) 2)	500,000 150,000	5,190,000
ลูกหนี้-สุทธิ	2,000,000	3)	100,000			2,100,000
สินค้าคงเหลือ	7,000,000	3)	800,000			7,800,000
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	2,000,000	3)	260,000			2,260,000
เงินลงทุนในบริษัทแพนเค้ก		1) 2)	2,500,000 100,000		2,600,000	-
ที่ดิน	5,000,000	3)	1,200,000			6,200,000
อาคาร-สุทธิ	6,000,000	3)	800,000			6,800,000
เครื่องจักร-สุทธิ	2,400,000	3)	200,000			2,600,000
	<u>30,000,000</u>					<u>32,950,000</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น						
เจ้าหนี้การค้า	2,500,000			3)	300,000	2,800,000
เจ้าหนี้-จำนอง	7,500,000			3)	600,000	8,100,000
ทุนหุ้นสามัญ	10,000,000			1)	1,000,000	11,000,000
ส่วนเกินทุน	2,000,000	2)	50,000	1)	1,000,000	2,950,000
กำไรสะสม	8,000,000			4)	100,000	8,100,000
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>30,000,000</u>					<u>32,950,000</u>
<u>งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ</u>						
ค่าความนิยมติดลบ		4)	100,000	3)	100,000	
			<u>6,350,000</u>		<u>6,350,000</u>	

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 13

งบแสดงฐานะการเงินหลังจากซื้อกิจการ

บริษัทเวียร์ จำกัด

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่ 2 มกราคม 25x3 (หลังจากซื้อกิจการ)

หน่วย: บาท

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสด	5,190,000
ลูกหนี้-สุทธิ	2,100,000
สินค้าคงเหลือ	7,800,000
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	2,260,000
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	17,350,000

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ที่ดิน	6,200,000
อาคาร-สุทธิ	6,800,000
เครื่องจักร-สุทธิ	2,600,000
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	15,600,000
	32,950,000

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้การค้า	2,800,000
รวมหนี้สินหมุนเวียน	2,800,000

หนี้สินไม่หมุนเวียน

เจ้าหนี้-จำนอง	8,100,000
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	8,100,000

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนหุ้นสามัญ	11,000,000
ส่วนเกินทุน	2,950,000
กำไรสะสม	8,100,000
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	22,050,000
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	32,950,000

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 14

ข้อ 3 ข การจัดทำงบการเงินรวม

ณ วันที่ 1 มกราคม 25x4 บริษัทยักษ์ จำกัด ซื้อหุ้น 80% ของบริษัทจิ๋ว จำกัด ด้วยการออกหุ้นเพิ่มทุน 20,000 หุ้นของบริษัทยักษ์เพื่อนำไปแลก โดยก่อนทำการแลกหุ้น ราคาหุ้นของบริษัทยักษ์ เท่ากับหุ้นละ 18 บาท ซึ่งในวันนั้น บริษัทจิ๋วมีส่วนของเจ้าของเท่ากับ 310,000 บาท

ข้อมูลเพิ่มเติม

- มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิของบริษัทจิ๋ว จำกัดสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี 10,000 บาท
- ระหว่างปี 25x4 มีธุรกรรมดังต่อไปนี้เกิดขึ้น
 - บริษัทยักษ์ จำกัดขายสินค้าเป็นเงินเชื่อให้กับบริษัทจิ๋ว 50,000 บาท โดยอัตรากำไรจากการขายเท่ากับ 40% ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 สินค้าดังกล่าวยังคงเหลืออยู่กับบริษัทจิ๋วเท่ากับ 20% ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 บริษัทจิ๋วเป็นหนี้บริษัทยักษ์เท่ากับ 8,000 บาท
 - ณ วันที่ 1 ตุลาคม 25x4 บริษัทจิ๋วขายเครื่องจักรให้กับบริษัทยักษ์เป็นเงิน 24,000 บาท โดยเครื่องจักรดังกล่าวซื้อมาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 25x1 เป็นเงิน 60,000 บาท และตัดค่าเสื่อมราคาแบบเส้นตรงเป็นเวลา 5 ปีไม่มีมูลค่าซาก บริษัทยักษ์ตัดค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรดังกล่าวเป็นเวลา 3 ปีไม่มีมูลค่าซาก
 - ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 งบทดลองก่อนปิดบัญชีของทั้งสองกิจการเป็นดังนี้

	บริษัทยักษ์ จำกัด	บริษัทจิ๋ว จำกัด
รายได้	1,000,000	400,000
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทจิ๋ว	32,000	0
ค่าใช้จ่าย	780,000	335,000
สินทรัพย์หมุนเวียน	400,000	110,000
เงินลงทุนในบริษัทจิ๋ว	392,000	0
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	900,000	420,000
หนี้สินหมุนเวียน	300,000	70,000
หนี้สินไม่หมุนเวียน	180,000	85,000
ทุนหุ้นสามัญ	800,000	250,000
กำไรสะสม	160,000	60,000

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 15

ให้ทำ

จัดทำกระดาษทำการงบการเงินรวม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4

เฉลย

1) หาค่าความนิยมจากการรวมธุรกิจ

ต้นทุนจ่ายซื้อ		360,000
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิตามสัดส่วนที่ซื้อ		
สินทรัพย์หมุนเวียน	80,000	
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	380,000	
หนี้สินหมุนเวียน	(50,000)	
หนี้สินไม่หมุนเวียน	(90,000)	
FMV ของสินทรัพย์สุทธิที่ได้	320,000	
หัก ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม 20%	64,000	
80% ของ FMV ของสินทรัพย์สุทธิ		256,000
ค่าความนิยมจากการรวมธุรกิจ		104,000

2) คำนวณส่วนแบ่งกำไรของบริษัทฯ และ NCI

	กำไรของจีว		
	100%	80% ของยักษ์	20%ของNCI
รายได้	400,000		
ค่าใช้จ่าย	335,000		
กำไรตามบัญชี	65,000	52,000	13,000
หัก กำไรจากการขายที่ดินอาคารอุปกรณ์ (up-stream)	(9,000)	(7,200)	(1,800)
ค่าเสื่อมราคาน้อยเกินไป (up-stream)	(1,000)	(800)	(200)
ตัดบัญชีราคาทุนจ่ายซื้อ > มูลค่าตามบัญชี (สินค้ำ)	(10,000)	(8,000)	(2,000)
หัก กำไรในสินค้าคงเหลือ (down stream)	(4,000)	(4,000)	0
ส่วนแบ่งกำไรของบริษัทฯ / NCI	41,000	32,000	9,000

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 16

จัดทำกระดาะทำการงบการเงินรวม

	<u>ยักษ์</u>	<u>จิว</u>		<u>เดบิท</u>		<u>เครดิต</u>	<u>งบการเงินรวม</u>
รายได้	1,000,000	400,000	4)	50,000			1,341,000
				7)	9,000		
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทจิว	32,000		2)	32,000			-
ค่าใช้จ่าย	780,000	335,000	1)	10,000	4)	50,000	1,080,000
				5)	4,000		
				8)	1,000		
ส่วนแบ่งของผู้ถือหุ้น ที่ไม่มีอำนาจควบคุม (NCI share)			3)	9,000			9,000
กำไรสุทธิ	<u>252,000</u>	<u>65,000</u>					<u>252,000</u>
กำไรสะสมต้นงวด	160,000	60,000	1)	60,000			160,000
กำไรสุทธิ	<u>252,000</u>	<u>65,000</u>					<u>252,000</u>
กำไรสะสมปลายงวด	<u>412,000</u>	<u>125,000</u>					<u>412,000</u>
สินทรัพย์หมุนเวียน	400,000	110,000		5)	4,000		498,000
				6)	8,000		
เงินลงทุนในบริษัทจิว	392,000			1)	360,000		-
				2)	32,000		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	900,000	420,000		7)	9,000		1,310,000
				8)	1,000		
ค่าความนิยม			1)	104,000			104,000
	<u>1,692,000</u>	<u>530,000</u>					<u>1,912,000</u>
หนี้สินหมุนเวียน	300,000	70,000	6)	8,000			362,000
หนี้สินไม่หมุนเวียน	180,000	85,000					265,000
ทุนหุ้นสามัญ	800,000	250,000	1)	250,000			800,000
กำไรสะสม	412,000	125,000					412,000
ส่วนของผู้ถือหุ้น ที่ไม่มีอำนาจควบคุม				1)	64,000		73,000
				3)	9,000		
	<u>1,692,000</u>	<u>530,000</u>					<u>1,912,000</u>

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 17

1	<u>ตัดบัญชีเงินลงทุนต้นงวด กับส่วนของผู้ถือหุ้นต้นงวดตั้ง GW,ท/ส</u>		
	ทุนหุ้นสามัญ	250,000	
	กำไรสะสม	60,000	
	ค่าความนิยม	104,000	
	ต้นทุนขาย (สินค้าต้นงวด)	10,000	
		เงินลงทุน (ต้นปี)	360,000
		ส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม	64,000
2	<u>ตัดบัญชีส่วนแบ่งกำไร กับเงินลงทุน</u>		
	ส่วนแบ่งกำไรฯ	32,000	
		เงินลงทุน (ส่วนที่เพิ่มระหว่างปี)	32,000
3	<u>รับรู้ส่วนแบ่งในกำไรสุทธิของผู้ที่ไม่มีอำนาจควบคุม</u>		
	ส่วนแบ่งของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม (NCI share)	9,000	
		ส่วนของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม	9,000
4	<u>ตัดบัญชีซื้อขายสินค้าระหว่างกัน</u>		
	ขาย	50,000	
		ต้นทุนขาย	50,000
5	<u>ตัดบัญชีกำไรในสินค้าปลายงวด</u>		
	ต้นทุนขาย	4,000	
		สินค้า	4,000
6	<u>ตัดบัญชีลูกหนี้เจ้าหนี้ระหว่างกัน</u>		
	เจ้าหนี้การค้า	8,000	
		ลูกหนี้การค้า	8,000
7	<u>ตัดบัญชีกำไรในการซื้อขาย PPE</u>		
	กำไรจากการขาย PPE	9,000	
		PPE	9,000

คำนวณกำไร	
ราคาซื้อขาย	24,000
ราคาตามบัญชี:	
ราคาทุน	60,000
หัก เสื่อมสะสม 3ปี 9/12 เดือน	- 45,000
ราคาตามบัญชี ณ วันขาย	15,000
กำไรจากการขาย	9,000

8 บันทึกปรับปรุงค่าเสื่อมราคาส่วนที่น้อยเกินไป

ค่าเสื่อมราคา	1,000	
ค่าเสื่อมราคาสะสม		1,000

<u>คำนวณค่าเสื่อมที่ต่างกัน</u>	ต่อปี	3 เดือน
ค่าเสื่อมเดิม (60000 / 5)	12,000	3,000
ค่าเสื่อมใหม่ (24000 / 3)	8,000	2,000
ค่าเสื่อมเดิม > ค่าเสื่อมใหม่	4,000	1,000

หนังสืออ้างอิง

สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย. “มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์” กรุงเทพฯ: 2552. available from www.fap.or.th.

สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย. “มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม” กรุงเทพฯ: 2552. available from www.fap.or.th.

สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย. “มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ” กรุงเทพฯ: 2552. available from www.fap.or.th.

สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย. “มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์” กรุงเทพฯ: 2552. available from www.fap.or.th.

สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย. “มาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ” กรุงเทพฯ: 2552. available from www.fap.or.th.

Floyd A. Beams, Robin P. Clement, Joseph H. Anthony, Suzanne Lowensohn. Advanced Accounting. 10/E. Prentice Hall: 2009.

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สวจนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่นอนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติว CHOICE CPA 500 ข้อ บัญชี 1 – 2 สำหรับการสอบครั้งที่ 2/2554 เปิดรับสมัครแล้ววิชาละ 1,500 บาทเท่านั้น

ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

Page 19