

ข้อสอบ CPA จำลองพร้อมเฉลย

ครั้งที่ 3/2557

ขอขอบคุณผู้ไม่ประสงค์ออกนามหลายท่านที่กรุณาให้ข้อมูลข้อสอบชุดนี้

ขอให้ความมีน้ำใจของท่าน ส่งผลให้ท่านสอบผ่านเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ในเร็ววัน

วิชา การบัญชี 1 (ส่วนอัตรนัย)

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)

*** ชุดนี้แก้ไขตัวเลขเล็กน้อยในข้อ 1ข และข้อ 3 จากที่เคยเฉลยไป***

โดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ

คณะกรรมการจัดการและการทำงาน มหาวิทยาลัยบูรพา

สารบัญ

สารบัญ	2
ข้อ 1 ก สินค้าคงเหลือ	3
ข้อ 1 ข ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	6
ข้อ 2 ก ระบายจ่ายสำรวจและประเมินค่าแหล่งแร่	8
ข้อ 2 ข	8
ข้อ 2 ข อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	10
ข้อ 3 สัญญาที่สร้างภาระ	13
หนังสืออ้างอิง	15
ตารางตีปี 2558	16

ข้อ 1 ก สินค้าคงเหลือ

รายการเกี่ยวกับบัญชีสินค้าคงเหลือ 8 รายการต่อไปนี้ แต่ละรายการเป็นอิสระต่อกัน และบริษัทมิใช้ระบบบัญชีสินค้าแบบ Perpetual Inventory ให้พิจารณาว่า ในแต่ละรายการ บริษัทบันทึกบัญชีถูกต้องหรือไม่ หากไม่ถูกต้อง แต่ละรายการมีผลกระทบต่อสินค้าคงเหลือปลายปี สูงไป หรือ ต่ำไป เป็นจำนวนเงินเท่าใด โดยไม่ต้องคำนวณประกอบ

1. บริษัทขายสินค้าในปี 25x1 ที่มีราคาขาย 120,000 บาท และต้นทุน 90,000 บาท โดยได้ทำสัญญาขายแล้วซื้อคืน โดยจะทำการซื้อคืนในปี 25x2 ในราคา 121,000 บาท ซึ่งบริษัทได้บันทึกเป็นยอดขายในปี 25x1 แล้ว
2. ในเดือนธันวาคม 25x1 บริษัทขายสินค้ามูลค่า HKD1000 เงื่อนไขการส่งมอบสินค้า (incoterms) คือ FOB แหลมฉาง ซึ่ง ณ วันที่ 31 ธค 25x1 สินค้าอยู่ระหว่างทาง ซึ่งบริษัทได้บันทึกเป็นยอดขายในปี 25x1 แล้ว
3. บริษัทมีสินค้าราคาทุนหน่วยละ 38 บาท จำนวน 1,000 หน่วย ซึ่งได้ทำสัญญาแบบบอกเลิกไม่ได้กับลูกค้าโดยจะขายสินค้าทั้งจำนวนดังกล่าวในราคาหน่วยละ 35 บาท ทั้งนี้ ค่าใช้จ่ายในการขายเท่ากับหน่วยละ 4 บาท ณ สิ้นงวด สินค้าจำนวนนี้ถูกบันทึกในราคาทุนที่หน่วยละ 38 บาท
4. ซื้อสินค้าราคาตามใบแจ้งราคาสินค้า 10,000 บาท ได้รับส่วนลดการค้า 1% และส่วนลดเงินสด 1% โดยเสียค่าขนส่งสินค้า 500 บาท ค่าประกันระหว่างขนส่ง 200 บาท ค่าจัดเก็บสินค้าเพื่อขายต่อ 800 บาท ค่าปรับจรรยาบรรณระหว่างขนส่ง 2,000 บาท โดยได้บันทึกราคาทุนของสินค้าจำนวนนี้เท่ากับ 13,500 บาท
5. บริษัทได้ทำการตรวจนับสินค้า พบว่ามูลค่าสินค้าจริงในคลังน้อยกว่ามูลค่าตามบัญชี 8,500 บาท โดยบริษัทยังไม่ได้บันทึกรายการใดๆ เกี่ยวกับความผิดพลาดนี้
6. กิจการซื้อสินค้า 140,000 บาท จ่ายเป็นตั๋วเงิน ระยะเวลา 3 เดือน ไม่มีดอกเบี้ยยอดเงิน 144,000 บาท โดยบันทึกเป็นสินค้าคงเหลือ 144,000 บาท
7. กิจการส่งสินค้าไปฝากขาย 68,000 บาท บันทึกเป็นการขายทั้งจำนวน โดย ณ สิ้นงวด สินค้าฝากขายจำนวนนี้ได้ถูกขายไป 34,000 บาท
8. กิจการได้นำเข้าสินค้าจากต่างประเทศจำนวน USD2,500 โดยอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันรับสินค้าเท่ากับ 33 บาทต่อ USD1 ในขณะที่อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันจ่ายเงินเท่ากับ 35 บาทต่อ USD1 ซึ่งบริษัทบันทึกต้นทุนสินค้าเท่ากับอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันรับสินค้า

ตอบ

1. ในการขายสินค้าดังกล่าว นั้น เนื่องจากกิจการทำสัญญาซื้อคืนในราคาที่แพงขึ้นเล็กน้อย จึงมองว่ากิจการยังไม่ได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญในตัวสินค้าให้กับลูกค้าแต่อย่างใด อ้างถึง ม.บข. 18 เรื่องรายได้ กิจการจะไม่สามารถรับรู้เป็นการขายสินค้าได้ ดังนั้น กิจการจึงไม่สามารถตัดบัญชีสินค้าเป็นค่าใช้จ่ายได้ หากกิจการบันทึกขายและตัดบัญชีสินค้าออกไปแล้ว ธุรกรรมนี้จึงทำให้สินค้าคงเหลือของกิจการ “ต่ำเกินไป” 90,000 บาท

2. เนื่องจากเงื่อนไขการส่งมอบสินค้าคือ FOB แหลมฉบัง ซึ่งแสดงว่ากิจการโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญในตัวสินค้าให้กับลูกค้า นับตั้งแต่สินค้าขึ้นเรือที่ท่าเรือแหลมฉบัง ดังนั้น กิจการจึงบันทึกบัญชีธุรกรรมนี้ถูกต้องแล้ว
3. หากกิจการทำสัญญาขายล่วงหน้าที่บอกเลิกไม่ได้ มูลค่าขายที่ได้ทำสัญญากับผู้ซื้อแล้ว ถือเป็นหลักฐานที่ดีที่สุดของมูลค่าที่จะได้รับ (ก่อนการหักต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้อง) จึงแสดงให้เห็นว่า กิจการจะได้รับเงินจากการขายสินค้าดังกล่าวเพียงหน่วยละ 31 บาท (35 บาท - 4 บาท) ดังนั้น ธุรกรรมนี้จึงทำให้กิจการต้องปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือลงหน่วยละ 7 บาท (38 บาท - 31 บาท) หรือรับรู้ผลขาดทุนจากการปรับมูลค่าสินค้าให้เป็นมูลค่าขายสุทธิ 7,000 บาท (7 บาท x 1,000 หน่วย) เนื่องจากสินค้าคงเหลือมีมูลค่าสูงเกินไป 7,000 บาท
4. อ้างถึง ม.บช. 2 ต้นทุนการซื้อประกอบด้วย
 - a. ราคาซื้อ
 - b. อากรขาเข้า และภาษีอื่น (สุทธิจากจำนวนที่กิจการจะได้รับคืน)
 - c. ค่าขนส่ง ค่าขนถ่ายและต้นทุนอื่นๆ ซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินค้าสำเร็จรูป วัตถุดิบ และบริการ
 - d. หักด้วยส่วนลดการค้า เงินที่ได้รับคืนและรายการอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกันมาหักออกด้วยราคาทุนของสินค้า

ซึ่งสินค้าคงเหลือรายการนี้จึงควรมีมูลค่าเท่ากับ 10,501 บาท $((10,000 \times 99\% \times 99\%) + 500 + 200)$ โดยจะไม่นับส่วนลดต่างๆ ค่าจัดเก็บสินค้า ตลอดจนค่าปรับจากรายเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ แต่ให้รับรู้เข้ากำไรขาดทุนในงวดบัญชีที่เกิดรายการ ดังนั้น กิจการจึงมีมูลค่าสินค้าปลายงวดสูงเกินไป 2,999 บาท (13,500 บาท - 10,501 บาท)
5. การที่สินค้าสูญหายไปจากคลังจะก่อให้เกิดผลขาดทุนแก่กิจการ ซึ่งกิจการจะต้องรับรู้ผลขาดทุนทั้งหมดที่เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลงหรือมีผลขาดทุนเกิดขึ้น ดังนั้น ธุรกรรมนี้จึงทำให้สินค้าคงเหลือมีมูลค่าสูงเกินไป 8,500 บาท
6. หากกิจการซื้อสินค้าโดยมีการจ่ายชำระเงินนานเกินกว่าระยะเวลาที่ได้รับสินเชื่อตามปกติ ให้ถือเสมือนว่าราคาที่จ่ายซื้อนั้นรวมดอกเบี้ยไว้ ซึ่งอาจมองว่ากิจการมีภาระดอกเบี้ย 4,000 บาท (144,000 - 140,000) อย่างไรก็ตามระยะเวลาเพียง 3 เดือนอาจมองได้ว่าเป็นระยะเวลาที่ได้รับสินเชื่อตามปกติ กิจการจึงไม่จำเป็นต้องปรับปรุงมูลค่าสินค้าคงเหลือ และถือได้ว่าสินค้าคงเหลือมีมูลค่าที่ถูกต้องแล้ว
7. ในการฝากขายจะถือว่า ความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญยังไม่ถูกโอนไปยังลูกค้าจนกว่าจะมีการส่งมอบสินค้าให้กับบุคคลที่สาม กิจการจะไม่สามารถรับรู้ยอดขายหรือตัดบัญชีสินค้าออกจากสินทรัพย์ได้ ดังนั้น สินค้าคงเหลือจึงมีมูลค่าที่ต่ำเกินไป 34,000 บาท (68,000 บาท - ส่วนที่ขายได้แล้ว 34,000 บาท)
8. กิจการจะรับรู้สินค้าคงเหลือเมื่อความเสี่ยงและผลตอบแทนที่เป็นสาระสำคัญถูกโอนมายังกิจการแล้ว ซึ่งก็คือวันที่มีการส่งมอบสินค้า ดังนั้น การบันทึกบัญชีของกิจการจึงถูกต้องแล้ว

สรุปคำตอบ

ข้อ	มูลค่าสินค้าสูงไป (ต่ำไป)		
1	ต่ำไป	90,000	บาท
2	-	-	บาท
3	สูงไป	2,999	บาท
4	สูงไป	7,000	บาท
5	สูงไป	8,500	บาท
6	-	-	บาท
7	ต่ำไป	34,000	บาท
8	-	-	บาท

ข้อ 1 ข ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

กิจการซื้อเครื่องจักรและมอเตอร์มูลค่า 3,420,000 บาทมาในวันที่ 1 มีนาคม 25x1 โดยเครื่องจักรมีราคา 3,000,000 บาท อายุให้ประโยชน์ 10 ปี ไม่มีมูลค่าคงเหลือ ส่วนมอเตอร์ 420,000 บาท ใช้ประโยชน์ 7 ปี ไม่มีมูลค่าคงเหลือ ติดตั้งเสร็จพร้อมใช้งาน 1 เมษายน x1 แต่เนื่องจากวัตถุประสงค์ยังไม่พร้อมกิจการเริ่มผลิต 1 พฤษภาคม 25x1

ต่อมา 1 ตุลาคม 25x6 มอเตอร์เสีย ซื้อมอเตอร์ใหม่ ราคา 430,000 บาท ค่าติดตั้ง 200,000 บาท ติดตั้งพร้อมใช้งาน 1 ตุลาคม 25x6 แต่มอเตอร์ตัวนี้ได้พัฒนาจึงมีอายุ 9 ปี ทั้งนี้ เมื่อเครื่องจักรดังกล่าวใช้จนครบอายุแล้ว บริษัทตั้งใจจะถอดมอเตอร์เพื่อใส่ไปในเครื่องจักรใหม่

ให้ทำ

- 1 คำนวณค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 25x1
- 2 บันทึกบัญชี 1 ตุลาคม 25x6
- 3 คำนวณค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 25x6

ตอบ

- 1 คำนวณค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 25x1

	ระยะเวลาตัดค่า		ประมาณอายุใช้งาน (ปี)	ค่าเสื่อมราคา
	ราคาทุน	เสื่อม		
เครื่องจักร	3,000,000	1/4/x1 - 31/12/x1	10	225,000
มอเตอร์	420,000	1/4/x1 - 31/12/x1	7	45,000
รวม	3,420,000			270,000

- 2 บันทึกบัญชี 1 ตุลาคม 25x6

บันทึกบัญชี ณ วันที่ 1/10/x6

ค่าเสื่อมราคาสะสม - มอเตอร์ (เก่า)	330,000
ผลขาดทุนจากการยกเลิกการใช้สินทรัพย์	90,000
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (มอเตอร์เก่า)	420,000
บันทึกการตัดบัญชีมอเตอร์เก่า (420,000 บาท x 5ปีครึ่ง / 7 ปี)	
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (มอเตอร์ใหม่)	450,000
เงินสด / เจ้าหนี้การค้า	450,000
บันทึกการซื้อมอเตอร์ใหม่	

3 คำนวณค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 25x6

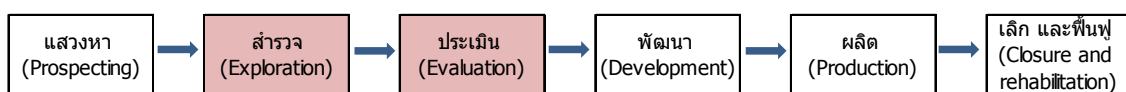
	<u>ราคาทุน</u>	<u>ระยะเวลาตัดค่าเสื่อม</u>	<u>ประมาณอายุใช้งาน (ปี)</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา</u>
เครื่องจักร	3,000,000	1/1/x6 - 31/12/x6	10	225,000
มอเตอร์ (เก่า)	420,000	1/1/x6 - 1/10/x6	7	45,000
มอเตอร์ (ใหม่)	450,000	1/10/x6 - 31/12/x6	9	12,500
รวม	<u>3,870,000</u>			<u>282,500</u>

ข้อ 2 ก ระบายจ่ายสำรวจและประเมินค่าแหล่งแร่

ตาม ม.ร.ง. 6 เรื่องระบายจ่ายสำรวจและประเมินค่าแหล่งแร่ บริษัทจะสามารถบันทึกงบรายจ่ายในชั้นต้นได้อัตโนมัติเป็นสินทรัพย์ (4 คะแนน) และหากต่อมา กิจการได้ประเมินโครงการสำรวจและประเมินค่าแหล่งแร่อีกครั้งเพิ่มอีก 10,000,000 บาท บริษัทจะต้องบันทึกบัญชีอย่างไร (1 คะแนน)

ตอบ

ม.ร.ง. 6 เรื่องระบายจ่ายสำรวจและประเมินค่าแหล่งแร่ เป็นมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดการรายงานทางการเงินสำหรับการสำรวจ และการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ ซึ่งรวมถึงแร่ธาตุ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติที่ไม่สามารถผลิตขึ้นทดแทนได้ตามแผนภาพต่อไปนี้



โดยระบายจ่ายใดๆ ที่เกิดก่อนการสำรวจ (เช่น ระบายจ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่กิจการจะได้รับสิทธิตามกฎหมายให้สำรวจพื้นที่ที่ระบุไว้) และหลังจากที่ประเมินค่าแหล่งแร่ที่ได้มีการพิสูจน์แล้วถึงความเป็นไปได้ทางเทคนิค และความเป็นไปได้เชิงพาณิชย์ของการนำเอาทรัพยากรแร่นั้นมาใช้แล้ว จะไม่อยู่ภายใต้การบังคับใช้ของ ม.ร.ง. 6

นอกจากนี้ หากบริษัทมีการประเมินโครงการสำรวจและประเมินค่าแหล่งแร่อีกครั้งเพิ่มอีก 10,000,000 บาท ม.ร.ง. 6 ระบุให้กิจการต้องรับรู้ส่วนเพิ่มดังกล่าวเข้าใน "กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น" ในงวดที่ตีราคาเพิ่ม

ระบายจ่ายที่อยู่ภายใต้ ม.ร.ง. 6 ที่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ได้นั้น จะประกอบด้วย

1. การได้มาซึ่งสิทธิในการสำรวจ
2. การศึกษาทางด้านภูมิประเทศ ธรณีวิทยา ภูมิศาสตร์ และธรณีฟิสิกส์
3. การขุดเจาะสำรวจ
4. การขุด
5. การเลือกตัวอย่าง และ
6. กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการประเมินความเป็นไปได้ทางด้านเทคนิคและความเป็นไปได้ในเชิงพาณิชย์ของการนำทรัพยากรแร่มาใช้

ข้อ 2 ข

ต่อไปนี้เป็นระบายจ่ายของโครงการสำรวจและประเมินค่าแหล่งแร่แห่งหนึ่ง รายการใดที่สามารถรับรู้เป็นต้นทุนโครงการได้บ้าง

1. ค่าจ้างพนักงานก่อนได้สิทธิ 300,000

2. ค่าทนายและค่าสิทธิสำรวจ 2,000,000
3. ค่าพัฒนาถนนเข้าแหล่งแร่ที่ตรวจประเมินแล้ว 1,500,000 บาท
4. ค่าเสื่อมเครื่องชุดเจาะสำรวจ 200,000 บาท
5. ค่าตรวจประเมิน 150,000 บาท
6. ค่าชุดเจาะ 3,000,000 บาท

ตอบ

ตามคำอธิบายในข้อ 2 ก บริษัทจะสามารถรับรู้รายจ่ายต่อไปนี้เป็นสินทรัพย์ได้

<u>รายจ่ายรายการที่</u>	<u>(หน่วย:บาท)</u>
2. ค่าทนายและค่าสิทธิสำรวจ	2,000,000
4. ค่าเสื่อมเครื่องชุดเจาะสำรวจ	200,000
5. ค่าตรวจประเมิน	150,000
6. ค่าชุดเจาะ	3,000,000
รวม รายจ่ายที่ถือเป็นสินทรัพย์สำรวจและประเมินค่าแหล่งแร่	<u>5,350,000</u>

ข้อ 2 ข อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

บริษัทแมวเทา จำกัด เป็นกิจการจดทะเบียนแห่งหนึ่งที่ทำโครงการศูนย์การค้าขึ้น โดยหลังจากที่วิจัยตลาดอย่างถี่ถ้วนแล้ว บริษัทตั้งใจจะถือครองไว้ให้เช่า แทนที่จะขายออกไป โดยในปัจจุบันมีผู้ลงทุนรายหนึ่งพยายามเจรจาขอซื้อโดยให้ราคาที่น่าพอใจ และเพิ่มราคาอย่างต่อเนื่องตลอดช่วงเวลาของการก่อสร้าง ภายหลังจากก่อสร้างเสร็จเพียงไม่กี่เดือน บริษัทสามารถปล่อยเช่าพื้นที่ได้ทั้งหมด และเริ่มดำเนินการตั้งแต่ปี 25x1 ต้นทุนในการก่อสร้างทั้งสิ้นเท่ากับ 100 ล้านบาท โดยบริษัทได้จำผู้ประเมินราคาอิสระมาประเมินราคาอาคาร โดยอาคารมีมูลค่าตามการประเมินดังนี้

25x1	100	ล้านบาท
25x2	120	ล้านบาท
25x3	125	ล้านบาท
25x4	110	ล้านบาท

ทั้งนี้ ผู้ประเมินราคาให้ความเห็นว่าอายุการใช้งานของอาคารเท่ากับ 10 ปี และมีมูลค่าคงเหลือ 10 ล้านบาท

ให้ทำ

- บริษัทได้จัดบริการรักษาความปลอดภัยและทำความสะอาดให้กับผู้เช่าในโครงการ สินทรัพย์นี้จัดเป็นสินทรัพย์ประเภทใด อธิบายความหมายตามมาตรฐานรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง (2 คะแนน)
- ถ้ากิจการบันทึกอสังหาริมทรัพย์ ด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม จะมีผลกระทบต่องบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอย่างไร ให้บันทึกรายการบัญชี สำหรับปี 25x1 - 25x4 (4 คะแนน)
- ถ้ากิจการบันทึกอสังหาริมทรัพย์ ด้วยวิธีราคาทุน จะมีผลกระทบต่องบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอย่างไร ให้บันทึกรายการบัญชี สำหรับปี 25x1 - 25x4 (4 คะแนน)
- ประมวลระงับฎากร มีข้อกำหนด ตาม มาตรา 65 ว่า ห้ามตีราคาสินทรัพย์เพิ่ม และห้ามตีราคาสินค้าโดยไม่มีหลักฐานที่ชัดเจน ซึ่งอัตราภาษีเงินได้จากการดำเนินงาน และอัตราภาษีจากการจำหน่ายเท่ากับ 20% ของกำไรสุทธิก่อนภาษี ข้อกำหนดดังกล่าวมีผลกระทบต่อภาษีเงินได้ของบริษัทอย่างไร (5 คะแนน)

ตอบ

- การที่เจ้าของอาคารสำนักงานจัดให้มียามรักษาความปลอดภัยและทำความสะอาดให้แก่ผู้เช่าที่ใช้อาคารสำนักงานนั้น ถือเป็นกรให้บริการเสริมอื่นๆ แก่ผู้ครอบครองสินทรัพย์ของกิจการ โดยกิจการจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้หากบริการเสริมนั้นเป็นส่วนประกอบที่ไม่มีสาระสำคัญในการจัดการโดยรวม จึงถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- ถ้ากิจการบันทึกอสังหาริมทรัพย์ ด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม จะมีผลกระทบต่องบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

วิธีราคายุติธรรม

ปี	BV	FMV	กำไร/ขาดทุน
25x1	100	100	0
25x2	100	120	20
25x3	120	125	5
25x4	125	110	-15

โดยต้องบันทึกบัญชีดังนี้

25x1	ไม่บันทึกบัญชี		
25x2	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	20	
	ผลกำไร(ขาดทุน)ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (P/L)		20
	บันทึกการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนให้เป็นมูลค่ายุติธรรม		
25x3	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	5	
	ผลกำไร(ขาดทุน)ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (P/L)		5
	บันทึกการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนให้เป็นมูลค่ายุติธรรม		
25x4	ผลกำไร(ขาดทุน)ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (P/L)	15	
	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		15
	บันทึกการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนให้เป็นมูลค่ายุติธรรม		

3. วิธีราคาทุน

ตามวิธีนี้กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาเป็นค่าใช้จ่าย ดังนั้น ค่าเสื่อมราคาในแต่ละปีจึงเท่ากับ 9 ล้านบาท (100m – 10m) / 10 ปี จึงบันทึกบัญชีดังนี้

25x1	ค่าเสื่อมราคา	9	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		9
	บันทึกการคิดค่าเสื่อมราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		
25x2	ค่าเสื่อมราคา	9	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		9
	บันทึกการคิดค่าเสื่อมราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		

25x3	ค่าเสื่อมราคา	9	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		9
	บันทึกการคิดค่าเสื่อมราคาสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		
25x4	ค่าเสื่อมราคา	9	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		9
	บันทึกการคิดค่าเสื่อมราคาสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		

4. หากบริษัทรับรู้มูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน มูลค่าตามบัญชีและฐานภาษีของอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวจะไม่เท่ากันและจะก่อให้เกิด “ผลต่างชั่วคราว” อ่างถึง ม.บช. 12 เรื่องภาษีเงินได้ กิจการจะต้องรับรู้สินทรัพย์ (หนี้สิน) ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องตามการคำนวณต่อไปนี้ ซึ่งจะก่อให้เกิดผลกระทบคชจ.ภาษีตามการคำนวณต่อไปนี้

สิ้นปี	มูลค่าตามบัญชี	ฐานภาษี	ผลต่างชั่วคราว			หน่วย: ล้านบาท	
			ที่ต้องเสียภาษี	DTL สิ้นปี	หัก DTL ต้นปี	รับรู้คชจ.ภาษี เพิ่ม (ลด)	
25x1	100.00	91.00	9.00	1.80	-	1.80	
25x2	120.00	82.00	38.00	7.60	1.80	5.80	
25x3	125.00	73.00	52.00	10.40	7.60	2.80	
25x4	115.00	64.00	51.00	10.20	10.40	- 0.20	

ข้อ 3 สัญญาที่สร้างภาระ

25x1 บริษัท ช้าง จำกัดทำสัญญาขายอุปกรณ์กีฬาให้กับ บ.จพนม จำกัด จำนวน 10,000 ชุด ราคาชุดละ 1,000 บาท โดยสัญญากำหนดให้ส่งของให้ครบภายในวันที่ 1 ก.พ. X2 โดยสามารถทยอยส่งสินค้าได้ กรณีที่ส่งของไม่ครบตามจำนวนในวันที่กำหนด บริษัทต้องลดราคา 50% สำหรับสินค้าที่ยังไม่ส่ง ราคาทุนของสินค้าชุดละ 900 บาท เนื่องจากสินค้าเป็นที่ต้องการเป็นจำนวนมาก ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25x1 บริษัทสามารถส่งของให้ บ.จพนม ได้เพียง 8,000 ชุด กิจการคาดว่าจะสามารถส่งสินค้าอีก 1,000 หน่วย ได้ก่อนวันที่ 1 ก.พ. X2 และอีก 1,000 หน่วย คาดว่าจะส่งได้วันที่ 1 มี.ค. 25x2

- 1) รายการดังกล่าวมีผลกระทบทางบัญชีอย่างไร และให้แสดงการคำนวณถ้ามี
- 2) ในกรณีที่กิจการทราบตั้งแต่ทำสัญญาแล้วว่าจะสามารถส่งสินค้าตามกำหนดเวลาได้เพียง 9,000 ชุด จะมีผลกระทบกับทางบัญชีอย่างไร พร้อมคำนวณประกอบถ้ามี

ตอบ

- 1) อ้างถึง ม.บช. 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่องประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น สัญญาที่สร้างภาระซึ่งหมายถึง สัญญาที่ก่อให้เกิดต้นทุนที่ไม่อาจหลีกเลี่ยงได้จากการปฏิบัติตามภาระผูกพันที่ระบุไว้ ซึ่งต้นทุนดังกล่าวมีจำนวนสูงกว่าประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากสัญญานั้น ซึ่ง ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25x1 ช้าง คาดว่าจะสามารถส่งสินค้าให้ได้เพียง 9,000 ชุด เหลืออีก 1,000 ชุดที่ไม่สามารถส่งมอบได้ตามสัญญา และจะถูกปรับเป็นเงิน 500 บาท (ราคาขาย 1,000 บาท x 50%) คิดเป็นค่าปรับมูลค่า 400,000 บาท ((ต้นทุน 900 บาท - ค่าปรับ 500 บาท) x 1,000 ชุด) ซึ่งบริษัทต้องรับรู้ประมาณการหนี้สิน และรับรู้ผลขาดทุนจากสัญญาที่สร้างภาระด้วยจำนวนดังกล่าวโดยบันทึกบัญชี ณ วันที่ 31/12/25x1 ดังนี้

31/12/25x1	ผลขาดทุนจากสัญญาที่สร้างภาระ	400,000	
	ปมก. หนี้สินจากสัญญาที่สร้างภาระ		400,000

บันทึกประมาณการหนี้สินจากสัญญาที่สร้างภาระ
และในวันส่งมอบสินค้าจะต้องบันทึกบัญชีดังนี้

1/3/25x2	ปมก. หนี้สินจากสัญญาที่สร้างภาระ	400,000	
	เงินสด / ลูกหนี้	500,000	
	ขาย		900,000
	ต้นทุนขาย	900,000	
	สินค้าคงเหลือ		900,000
	บันทึกบัญชีการขายสินค้างวดสุดท้าย		

- 2) ในกรณีที่กิจการทราบตั้งแต่ทำสัญญาแล้วว่าจะสามารถส่งสินค้าตามกำหนดเวลาได้เพียง 9,000 ชุด แสดงว่าบริษัททราบอยู่แล้วว่าจะต้องถูกหักค่าปรับเป็นเงิน 500,000 บาท ดังนั้น มูลค่ารวมของการขายสินค้าในครั้งนี้อาจเท่ากับ 9,500,000 บาท (10,000 ชุด x 1,000 บาท – 500,000 บาท) หรือราคาเฉลี่ยหน่วยละ 950 บาท ซึ่งหากกิจการได้รับเงินสดตั้งแต่วันส่งมอบสินค้าในแต่ละงวด ย่อมแสดงว่ากิจการยังมีภาระผูกพันอยู่ในบางส่วน ซึ่งกิจการจะต้องรับรู้ผลต่างเป็นรายได้รับล่วงหน้า ตามการบันทึกบัญชีต่อไปนี้

25x1	เงินสด / ลูกหนี้การค้า	8,000,000	
	ขาย (8,000 x 950)		7,600,000
	รายได้รับล่วงหน้า (ผลต่าง)		400,000
	ต้นทุนขาย (8,000 x 900)	7,200,000	
	สินค้าคงเหลือ		7,200,000
	บันทึกบัญชีการขายสินค้างวดแรก		
1/2/25x2	เงินสด / ลูกหนี้การค้า	1,000,000	
	ขาย (1,000 x 950)		950,000
	รายได้รับล่วงหน้า (ผลต่าง)		50,000
	ต้นทุนขาย (1,000 x 900)	900,000	
	สินค้าคงเหลือ		900,000
	บันทึกบัญชีการขายสินค้างวดที่สอง		
1/3/25x2	เงินสด / ลูกหนี้การค้า	500,000	
	รายได้รับล่วงหน้า (ผลต่าง)	450,000	
	ขาย (1,000 x 950)		950,000
	ต้นทุนขาย (1,000 x 900)	900,000	
	สินค้าคงเหลือ		900,000
	บันทึกบัญชีการขายสินค้างวดสุดท้าย		

หนังสืออ้างอิง

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ กรุงเทพฯ : 2552.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
กรุงเทพฯ : 2552.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2555) เรื่อง รายได้ กรุงเทพฯ : 2555.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้าคงเหลือ กรุงเทพฯ :
2552.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สิน
ที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น กรุงเทพฯ : 2552.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการ
ลงทุน กรุงเทพฯ : 2552.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่ง
ทรัพยากรแร่ กรุงเทพฯ : 2552.

ตารางตัวปี 2558

Microsoft Excel - calendar for 2015 [Compatibility Mode]

	January	February	March	April	May	June	July	August	September	October	November	December
1	Th	Su AC1	Su	We	Fr	Mo	We	Sa	Tu	Th	Su	Tu
2	Fr	Mo	Mo	Th	Sa AC2	Tu	Th	Su	We	Fr	Mo	We
3	Sa	Tu	Tu	Fr	Su AC1	We	Fr	Mo	Th	Sa	Tu	Th
4	Su	We	We	Sa	Mo	Th	Sa	Tu	Fr	Su	We	Fr
5	Mo	Th	Th	Su	Tu	Fr	Su	We	Sa AC2	Mo	Th	Sa
6	Tu	Fr	Fr	Mo	We	Sa	Mo	Th	Su AC1	Tu	Fr	Su
7	We	Sa AC2	Sa	Tu	Th	Su	Tu	Fr	Mo	We	Sa	Mo
8	Th	Su AC1	Su	We	Fr	Mo	We	Sa	Tu	Th	Su	Tu
9	Fr	Mo	Mo	Th	Sa AC2	Tu	Th	Su	We	Fr	Mo	We
10	Sa AC2	Tu	Tu	Fr	Su AC1	We	Fr	Mo	Th	Sa	Tu	Th
11	Su AC1	We	We	Sa	Mo	Th	Sa	Tu	Fr	Su	We	Fr
12	Mo	Th	Th	Su	Tu	Fr	Su	We	Sa AC2	Mo	Th	Sa
13	Tu	Fr	Fr	Mo	We	Sa	Mo	Th	Su AC1	Tu	Fr	Su
14	We	Sa AC2	Sa	Tu	Th	Su	Tu	Fr	Mo	We	Sa	Mo
15	Th	Su AC1	Su	We	Fr	Mo	We	Sa AC2	Tu	Th	Su	Tu
16	Fr	Mo	Mo	Th	Sa AC2	Tu	Th	Su AC1	We	Fr	Mo	We
17	Sa AC2	Tu	Tu	Fr	Su AC1	We	Fr	Mo	Th	Sa	Tu	Th
18	Su AC1	We	We	Sa AC2	Mo	Th	Sa	Tu	Fr	Su	We	Fr
19	Mo	Th	Th	Su AC1	Mo	Th	Sa	Tu	We	Fr	Mo	We
20	Tu	Fr	Fr	Mo	We	Sa	Mo	Th	Su AC1	Tu	Fr	Su
21	We	Sa AC2	Sa	Tu	Th	Su	Tu	Fr	Mo	We	Sa	Mo
22	Th	Su AC1	Su	We	Fr	Mo	We	Sa AC2	Tu	Th	Su	Tu
23	Fr	Mo	Mo	Th	Sa AC2	Tu	Th	Su AC1	We	Fr	Mo	We
24	Sa AC2	Tu	Tu	Fr	Su AC1	We	Fr	Mo	Th	Sa	Tu	Th
25	Su AC1	We	We	Sa AC2	Mo	Th	Sa	Tu	We	Fr	Mo	We
26	Mo	Th	Th	Su AC1	Mo	Th	Sa	Tu	We	Fr	Mo	We
27	Tu	Fr	Fr	Mo	We	Sa	Mo	Th	Su AC2	Tu	Fr	Su
28	We	Sa	Sa	Tu	Th	Su	Tu	Fr	Mo	We	Sa	Mo
29	Th	Su	Su	We	Fr	Mo	We	Sa AC2	Tu	Th	Su	Tu
30	Fr	Mo	Mo	Th	Sa AC1	Tu	Th	Su AC1	We	Fr	Mo	We
31	Sa AC2	Tu	Tu	Fr	Su	Tu	Fr	Mo	Th	Sa	Tu	Th

2015 Calendar

18:29
21/10/2557

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สวจนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่นอนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจตัว CPA วิชาการบัญชี 1 - 2 ติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net) ครั้งที่ 1/58 เริ่ม 10 - 11 ม.ค. 58