

ข้อสอบ CPA จำลองพร้อมเฉลย

ครั้งที่ 1/2558

ขอขอบคุณผู้ไม่ประสงค์ออกนามหลายท่านที่กรุณาให้ข้อมูลข้อสอบชุดนี้

ขอให้ความมีน้ำใจของท่าน ส่งผลให้ท่านสอบผ่านเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ในเร็ววัน

วิชา การบัญชี 1 (ส่วนอัตรนัย)

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)

โดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ

คณะกรรมการจัดการและการทำงาน มหาวิทยาลัยบูรพา

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง อา 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

สารบัญ

สารบัญ	2
ข้อ 1 (ก) การโอนเปลี่ยนหมวดดอสังหาริมทรัพย์.....	3
ข้อ 1 (ข) การด้อยค่าของสินทรัพย์.....	7
ข้อ 2 (ก) สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นจากการเรียกร้องค่าสินไหมทดแทน	9
ข้อ 2 (ข) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน.....	11
ข้อ 3 การรวมธุรกิจแบบเป็นขั้น	14
ตารางตัวปี 2558.....	17
หนังสืออ้างอิง.....	18

ข้อ 1 (ก) การโอนเปลี่ยนหมวดอสังหาริมทรัพย์

ต้นปี 25x2 บริษัททราย จำกัด ซื้อที่ดินพร้อมอาคารโดยที่ดินมีราคาทุน 2 ล้านบาท ส่วนอาคารมีราคาทุน 1 ล้านบาท อายุการใช้งาน 10 ปี มูลค่าคงเหลือของอาคาร 100,000 บาท โดยบริษัททราย จำกัด ให้ผู้เชี่ยวชาญประเมินราคาตลาดทุกสิ้นปีดังนี้

ปี	ที่ดิน	อาคาร
25x2	2,200,000	950,000
25x3	2,400,000	800,000
25x4	2,600,000	600,000

สิ้นปี 25x4 บริษัททราย จำกัด เปลี่ยนความตั้งใจในที่ดินและอาคารโดยให้เช่า มีรายได้ค่าเช่าคงที่ทุกเดือน

ให้ทำ

- 1) คำนวณมูลค่าตามบัญชีของที่ดินและอาคาร ณ สิ้นปี 25x2 และ 25x4 และบันทึกบัญชีการตีราคาและการเปลี่ยนหมวดอสังหาริมทรัพย์ข้างต้น
- 2) อธิบายการปฏิบัติทางการบัญชีในการเปลี่ยนความตั้งใจใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ดังกล่าว (10 คะแนน)

ตอบ

อ้างถึงหลักการตีราคาที่ดินอาคารและอุปกรณ์ที่ระบุใน ม.บช. 16 (ปรับปรุง 2557) “หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้น กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น) และรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้บัญชี “กำไรจากการตีมูลค่าสินทรัพย์ใหม่ (OCI) ” อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวลดลงในอดีตและเคยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน แต่หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นลดลง กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กิจการต้องนำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “กำไรจากการตีมูลค่าสินทรัพย์ใหม่ (OCI) ” ของสินทรัพย์รายการเดียวกันนั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น จะมีผลทำให้บัญชี “กำไรจากการตีมูลค่าสินทรัพย์ใหม่ (OCI) ” ที่สะสมอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นลดลงตามไปด้วย”

ดังนั้น การคำนวณมูลค่าตามบัญชีและผลกระทบที่มีต่อกำไรขาดทุนจากการตีราคาที่ดิน และอาคารในกรณีนี้สามารถแสดงได้ดังนี้

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

ข้อ 1 การคำนวณมูลค่าตามบัญชีของที่ดิน และอาคาร

		ที่ดิน	อาคาร	รวม
1/1/25x2	ราคาทุน	2,000,000	1,000,000	3,000,000
31/12/25x2	ค่าเสื่อมราคา (1m - 0.1m) / 10 ปี	-	(90,000)	(90,000)
31/12/25x2	มูลค่าตามบัญชีหลังหักค่าเสื่อมราคา	2,000,000	910,000	2,910,000
31/12/25x2	ตีราคาเพิ่ม	200,000	40,000	240,000
31/12/25x2	มูลค่าตามบัญชีหลังตีราคาเพิ่ม	2,200,000	950,000	3,150,000

การคำนวณมูลค่าตามบัญชีของที่ดิน และอาคาร

		ที่ดิน	อาคาร	รวม
1/1/25x3	มูลค่าตามบัญชียกมา	2,200,000	950,000	3,150,000
31/12/25x3	ค่าเสื่อมราคา (0.95m - 0.1m) / 9 ปี	-	(94,444)	(94,444)
31/12/25x3	มูลค่าตามบัญชีหลังหักค่าเสื่อมราคา	2,200,000	855,556	3,055,556
31/12/25x3	ตีราคาเพิ่ม (ลด)	200,000	(55,556)	144,444
31/12/25x3	มูลค่าตามบัญชีหลังตีราคา	2,400,000	800,000	3,200,000

การคำนวณมูลค่าตามบัญชีของที่ดิน และอาคาร

		ที่ดิน	อาคาร	รวม
1/1/25x4	มูลค่าตามบัญชียกมา	2,400,000	800,000	3,200,000
31/12/25x4	ค่าเสื่อมราคา (0.8m - 0.1m) / 8 ปี	-	(87,500)	(87,500)
31/12/25x4	มูลค่าตามบัญชีหลังหักค่าเสื่อมราคา	2,400,000	712,500	3,112,500
31/12/25x4	ตีราคาเพิ่ม (ลด)	200,000	(112,500)	87,500
31/12/25x4	มูลค่าตามบัญชีหลังตีราคา	2,600,000	600,000	3,200,000

นอกจากนี้ ในปี 25x3 และ 25x4 กิจการมีการตีราคาอาคารลดลง ผลของการลดลงดังกล่าวทำให้องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น (AOCI) ลดลง และยังคงส่งผลต่อกำไรขาดทุนอีกด้วย ซึ่งเราสามารถคำนวณผลกระทบที่มีต่อกำไรขาดทุนที่สืบเนื่องจากการตีราคาอาคารได้ดังนี้

		P/L	OCI	รวม
31/12/25x2	ตีราคาเพิ่ม	-	40,000	40,000
31/12/25x3	หัก ตัดจ่ายเข้ากำไรสะสม (40000/9)	-	(4,444)	(4,444)
31/12/25x3	คงเหลือ	-	35,556	35,556
31/12/25x3	ตีราคาลด	(20,000)	(35,556)	(55,556)
31/12/25x3	ผลกระทบต่อกำไรขาดทุน	(20,000)	-	(20,000)
31/12/25x4	ตีราคาลด	(112,500)	-	(112,500)
31/12/25x4	ผลกระทบต่อกำไรขาดทุน	(112,500)	-	(112,500)

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สแกนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง อา 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

และการบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องจะเป็นดังนี้

1/1/25x2	ที่ดิน	2,000,000	
	อาคาร	1,000,000	
	เงินสด		3,000,000
	บันทึกการซื้อที่ดินและอาคาร		
31/12/25x2	ค่าเสื่อมราคา	90,000	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร		90,000
	บันทึกค่าเสื่อมราคาอาคาร		
31/12/25x2	ค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร	90,000	
	อาคาร		90,000
	บันทึกลดค่าเสื่อมราคาสะสมอาคารเพื่อตีราคา		
	ที่ดิน – ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม	200,000	
	อาคาร – ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม	40,000	
	กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจากการตีราคาสินทรัพย์		240,000
	บันทึกการตีราคาอาคารและอุปกรณ์		
31/12/25x3	ค่าเสื่อมราคา	94,444	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร		94,444
	บันทึกค่าเสื่อมราคาอาคาร		
31/12/25x3	องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น (AOCI)	4,444	
	กำไรสะสม		4,444
	บันทึกการโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาเข้ากำไรสะสม		
31/12/25x3	กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจากการตีราคาสินทรัพย์	35,556	
	ผลขาดทุนจากการตีราคาอาคาร (P/L)	20,000	
	อาคาร – ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม		35,556
	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการตีราคาอาคาร		20,000
	บันทึกการตีราคาอาคารลดลง		
31/12/25x3	ที่ดิน – ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม	200,000	
	กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจากการตีราคาสินทรัพย์		200,000
	บันทึกการตีราคาที่ดิน		

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง อา 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

31/12/25x4	ค่าเสื่อมราคา	87,500	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร		87,500
	บันทึกค่าเสื่อมราคาอาคาร		
31/12/25x4	ผลขาดทุนจากการตีราคาอาคาร (P/L)	112,500	
	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการตีราคาอาคาร		112,500
	บันทึกการตีราคาอาคารลดลง		
31/12/25x4	ที่ดิน – ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม	200,000	
	กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจากการตีราคาสินทรัพย์		200,000
	บันทึกการตีราคาที่ดิน		
31/12/25x4	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน – ที่ดินและอาคาร	3,200,000	
	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการตีราคาอาคาร	132,500	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร	181,944	
	ที่ดิน		2,000,000
	ที่ดิน – ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม		600,000
	อาคาร		910,000
	อาคาร – ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม		4,444
	บันทึกการโอนหมวดอสังหาริมทรัพย์จากไว้ใช้เองเป็นเพื่อการลงทุน		

ข้อ 2 อธิบายการปฏิบัติทางการบัญชีในการเปลี่ยนความตั้งใจใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ดังกล่าว

หากกิจการโอนอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (PPE → IP) จะมองว่าเป็นธุรกรรมที่ยังไม่เกิดขึ้น (Unrealized transaction) และให้ถือปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ กล่าวคือ หากอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมูลค่าเพิ่มขึ้น กิจการจะต้องบันทึกกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นดังกล่าวเป็น “องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น” (ถ้าราคาตอนโอนเพิ่มขึ้นให้รับรู้เข้า OCI) และรับรู้มูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยใช้มูลค่ายุติธรรม ในขณะที่หากอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมูลค่าลดลง กิจการจะต้องรับรู้ผลต่างในงบกำไรขาดทุนโดยทันที

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สวจนลิขิต์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

ข้อ 1 (ข) การด้อยค่าของสินทรัพย์

วันที่ 1/1/25x1 บริษัทธีรภัทร จ่ายเงินซื้อบริษัท ปิณดา ในราคา 300 ล้านบาท ซึ่งบริษัท ปิณดา ถือเป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด โดยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นสินทรัพย์ดังต่อไปนี้ ที่มีมูลค่ายุติธรรมดังนี้

- อาคารมีมูลค่า 75 ล้านบาท บริษัทคิดค่าเสื่อมด้วยวิธีเส้นตรงเป็นระยะเวลา 10 ปี
- สิทธิบัตรมีมูลค่า 20 ล้านบาท และมีอายุ 5 ปี
- ค่าความนิยมมีมูลค่า 50 ล้านบาท

ณ วันที่ 31/12/25x3 มีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ของบริษัท ปิณดา เกิดการด้อยค่าดังนี้

	อาคาร	สิทธิบัตร
มูลค่าจากการใช้	30.00	7.50
มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนขาย	25.00	10.00

บริษัทย่อย B (หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด)

มูลค่าคาดว่าจะได้รับคืน	210.00
มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ (ก่อนรับรู้ผลขาดทุนด้อยค่า)	195.00

ให้ทำ

- 1) คำนวณมูลค่าตามบัญชีของที่ดินและอาคาร และสิทธิบัตร ณ 31 ธันวาคม 25x3
- 2) กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าอุปกรณ์และสิทธิบัตรเมื่อใด
- 3) กิจการต้องทดสอบค่าความนิยมเมื่อใด
- 4) คำนวณผลขาดทุนจากการด้อยค่า(ถ้ามี) 10 คะแนน

ตอบ

1. คำนวณมูลค่าตามบัญชีของที่ดินและอาคาร และสิทธิบัตร ณ 31 ธันวาคม 25x3

วันที่	รายการ	ล้านบาท	
		อาคาร	สิทธิบัตร
1/1/25x1	ราคาทุน	75.00	20.00
31/12/25x3	หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม 3 ปี:		
31/12/25x3	อาคารอายุ 10 ปี	(22.50)	
31/12/25x3	สิทธิบัตร 5 ปี		(4.00)
31/12/25x3	มูลค่าตามบัญชี	52.50	16.00

2. กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าอุปกรณ์และสิทธิบัตรเมื่อใด

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2557) ระบุให้กิจการจะต้องประเมินว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่าขึ้นหรือไม่ เมื่อมี “ข้อบ่งชี้” เกิดขึ้นซึ่งข้อบ่งชี้ดังกล่าวอาจได้จากทั้งแหล่งข้อมูลภายนอกและภายใน โดยในการประเมินการด้อยค่าของสินทรัพย์ กิจการต้องกำหนดหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด อันหมายถึงสินทรัพย์กลุ่มที่เล็กที่สุดที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับ ซึ่งส่วนใหญ่เป็นอิสระ (จากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น) และนำผลขาดทุนด้อยค่าดังกล่าวปันส่วนให้กับสินทรัพย์แต่ละรายการในกลุ่มสินทรัพย์นั้นๆ

ดังนั้น กิจการจะต้องทดสอบการด้อยค่าอุปกรณ์และสิทธิบัตร เมื่อพบว่าข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่า “หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด” (ซึ่งในกรณีนี้เข้าใจว่าจะเป็นบริษัทย่อย B) เกิดการด้อยค่าขึ้น

มีข้อสังเกตว่า แม้อุปกรณ์และสิทธิบัตรจะมีมูลค่าตามบัญชีสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนก็ตาม แต่เราจะไม่ถือว่าอุปกรณ์และสิทธิบัตรดังกล่าวเกิดการด้อยค่าขึ้น หากหน่วยสินทรัพย์ยังไม่เกิดการด้อยค่าขึ้น

3. กิจการต้องทดสอบค่าความนิยมเมื่อใด

อ้างอิง ม.ร.ง. 3 (ปรับปรุง 2557) เรื่องการรวมธุรกิจ กิจการจะต้องไม่ตัดจ่ายค่าความนิยม แต่ต้องทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมอย่างสม่ำเสมอทุกปี หรือเมื่อมีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าค่าความนิยมเกิดการด้อยค่าขึ้น

ทั้งนี้ข้อสังเกตว่า มาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์จะระบุให้กิจการต้องทดสอบด้อยค่าของสินทรัพย์ใดๆ ก็ตามที “ไม่” มีการตัดจ่าย ซึ่งค่าความนิยมถือเป็นหนึ่งในสินทรัพย์ที่ไม่ต้องตัดจ่าย

4. คำนวณผลขาดทุนจากการด้อยค่า(ถ้ามี) 10 คะแนน

การขาดทุนจากการด้อยค่า หมายถึง จำนวนซึ่งมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากสินทรัพย์นั้น โดยที่มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน คือจำนวนที่สูงกว่าระหว่างมูลค่าขายสุทธิและมูลค่าจากการใช้ ดังที่แสดงตามสมการต่อไปนี้

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

ผลขาดทุนจากการด้อยค่า = CA – RA

โดยที่

$$CA > RA$$

$$\text{และ } RA = \max(\text{NSP}, \text{VIU})$$

CA = ราคาตามบัญชี (Carrying Amount) หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม (ค่าตัดจำหน่ายสะสม) และ ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์

RA = มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (Recoverable Amount) คือ ราคาขายสุทธิ (Net Selling Price) หรือมูลค่าจากการใช้ (Value in Use) แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า

NSP = ราคาขายสุทธิ (Net Selling Price) จำนวนที่ได้รับจากการขายสินทรัพย์ - ค่าใช้จ่ายในการขายสินทรัพย์

VIU = มูลค่าจากการใช้ (Value in Use) มูลค่าปัจจุบัน (PV) ของกระแสเงินสดที่คาดว่าจะเกิดในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการจำหน่ายสินทรัพย์ ณ วันสิ้นอายุการใช้งาน

ในกรณีนี้ มูลค่าตามบัญชี 195 ล้านบาท < มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน 210 ล้านบาท ดังนั้น จึงสรุปได้ว่าในปีนี หน่วยสินทรัพย์ที่เกิดเงินสด “ปิดตา” จึงไม่มีการขาดทุนจากการด้อยค่าแต่อย่างใด

ข้อ 2 (ก) สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้นจากการเรียกร้องค่าสินไหมทดแทน

วันที่ 20/12/25x7 เกิดเพลิงไหม้โรงงาน มีอาคารและเครื่องจักรได้รับความเสียหาย สินทรัพย์ดังกล่าวมีมูลค่าตามบัญชีดังนี้

	อาคาร	เครื่องจักร
ราคาทุน	110,000,000	25,000,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม	- 10,000,000	- 5,000,000
มูลค่าตามบัญชี	100,000,000	20,000,000

อาคารเสียหายเพียงเล็กน้อยแต่เครื่องจักรเสียหายมากไม่สามารถใช้งานได้ อย่างไรก็ตามบริษัทได้ทำประกันภัยเอาไว้ ณ วันที่ 6/1/25x8 บริษัทได้ประเมินความเสียหายดังนี้

ค่าซ่อมแซม	500,000	บาท
ค่าเครื่องจักร	28,000,000	บาท
ค่าชดเชยการหยุดงาน	12,000,000	บาท

ณ วันที่ 15/3/25x8 บริษัทประกันยินยอมชดเชยค่าเสียหายตามที่บริษัทประเมินยกเว้นค่าชดเชยที่บริษัทประกันยังไม่ยินยอมชดเชย

คำสั่ง

- 1) บันทึกบัญชี สำหรับวันที่เกิดรายการดังนี้

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

20/12/25x7

31/12/25x7

6/1/25x8

15/3/25x8

- 2) เปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงิน(หน้ารายงานลงวันที่ 20/2/25x8)

ตอบ

ข้อ 1 การบันทึกบัญชี

เนื่องจากบริษัทสามารถประเมินผลเสียหายจากเพลิงไหม้ได้อย่างน่าเชื่อถือในวันที่ 6/1/25x8 ซึ่งเป็นวันที่กระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินยังไม่เสร็จสิ้น บริษัทจึงควรบันทึกรับรู้ผลความเสียหายดังกล่าวในงบการเงินปี 25x7 จึงมีการรับรู้ผลขาดทุนในวันที่ 31/12/25x7 โดยมีการตั้งค่าเผื่อความเสียหายตามมูลค่าตามบัญชีของเครื่องจักรที่ไม่สามารถใช้งานได้ ทั้งนี้ บริษัทควรประเมินการด้อยค่าของอาคาร ซึ่งหากพบว่าอาคารเกิดด้อยค่า จะต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าและลดมูลค่าของอาคารที่ถูกต้องแสดงในงบการเงินประจำปี 25x7 ลง ทั้งนี้ มูลค่าความเสียหายที่ตั้งขึ้น และจะเรียกกรองจากบริษัทประกันนั้น จะถือเป็น "สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น" ซึ่งอ้างถึง ม.บข. 37 บริษัทจะยังไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์ จนกว่าจะมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับเงินค่าสินไหม ซึ่งหมายถึงจุดที่บริษัทประกันตกลงจ่ายค่าสินไหมทดแทน (15/3/25x8) แต่บริษัทสามารถเปิดเผยเหตุการณ์ดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินได้ ตามการบันทึกบัญชี (ล้านบาท) ต่อไปนี้

20/12/25x7	Memorandum : เกิดเพลิงไหม้โรงงาน มีอาคารและเครื่องจักรได้รับความเสียหาย โดยกิจการอยู่ระหว่างการประเมินความเสียหาย		
31/12/25x7	ผลขาดทุนจากเพลิงไหม้	20.00	
	ค่าเผื่อความเสียหายของเครื่องจักร		20.00
	บันทึกผลขาดทุนจากไฟไหม้ ซึ่งทำให้เครื่องจักรเสียหายหมดสิ้น		
	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		xx
	ค่าเผื่อผลขาดทุนด้อยค่าของอาคาร		xx
	บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าของอาคารเนื่องจากไฟไหม้ (ถ้ามี)		
6/1/25x8	ไม่ต้องบันทึกบัญชี (นำข้อมูลที่ได้บันทึกย้อนหลัง ณ วันที่ 31/12/25x7)		
15/3/25x8	ลูกหนี้ - บริษัทประกัน	28.50	
	ผลขาดทุนจากเพลิงไหม้		20.00
	ผลกำไรจากการเรียกร้องสินไหมทดแทน		8.50
	ตั้งลูกหนี้บริษัทประกัน เนื่องจากยอมรับที่จะชดเชยความเสียหาย		

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สแกนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

เปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงิน (หน้ารายงานลงวันที่ 20/2/25x8)

เนื่องจากเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานจะสิ้นสุดลงเมื่อคณะกรรมการบริษัทอนุมัติงบการเงินให้เผยแพร่ต่อสาธารณชนในวันที่ 20/2/25x8 ซึ่งหมายความว่ากระบวนการจัดทำรายงานทางการเงินสำหรับปี 25x7 ได้สิ้นสุดลง ก็อาจจึ้งยังไม่ทราบผลของการเรียกร้องสินไหมทดแทน ก็อาจจึ้งยังไม่สามารถบันทึกสิทธิเรียกร้องจากบริษัทประกันได้ จึงต้องเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินดังนี้

“บริษัทฯ ได้บันทึกผลเสียหายจากเหตุอัคคีภัยในวันที่ 20/12/25x7 สำหรับเครื่องจักรที่เสียหายที่มีมูลค่าตามบัญชี 20 ล้านบาท อย่างไรก็ตาม บริษัทฯ อยู่ระหว่างดำเนินการเรียกร้องเงินค่าสินไหมทดแทนจากบริษัทผู้รับประกันภัยตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในกรมธรรม์ ซึ่งผลของการเรียกร้องยังไม่เป็นที่สิ้นสุด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน บริษัทฯ จึงยังไม่มี การตั้งผู้รับประกันภัยเป็นลูกหนี้แต่อย่างใด”

ข้อ 2 (ข) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

บริษัทเอ็มมี ไซโย จำกัด ยื่นประมวลสิทธิการออกอากาศ มีค่าใช้จ่ายดังนี้

รายการ	ล้านบาท
ค่าที่ปรึกษา ก่อนได้รับสิทธิ	0.50
ค่าสิทธิ	120.00
ค่าจดทะเบียนสิทธิ	0.50
ค่าการตลาดและโฆษณา	10.00
ต้นทุนทางการเงิน	3.00

บริษัทเอ็มมี ไซโย จำกัด ได้สิทธิ 1/7/25x1 เป็นเวลา 5 ปี เริ่มออกอากาศ 1/9/25x1

บริษัทเอ็มมี ไซโย จำกัด จ่ายค่าสิทธิดังนี้ (ไม่ต้องคำนึงถึงมูลค่าปัจจุบัน)

30/6/25x1	จำนวน 50 ล้านบาท
30/6/25x2	จำนวน 40 ล้านบาท
30/6/25x3	จำนวน 30 ล้านบาท

ให้ทำ

- คำนวณต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนค่าสิทธิการออกอากาศ และให้เหตุผลประกอบรายการดังกล่าว
- เปิดเผยนโยบายบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงินปี 25x1 10 คะแนน

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สแกนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

ตอบ

1. คำนวณต้นทุนสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนค่าสิทธิการออกอากาศ และให้เหตุผลประกอบรายการดังกล่าว

อ้างถึง ม.บข. 38 (ปรับปรุง 2557) เรื่องสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนทั้งนี้ กิจการจะสามารถรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนดังกล่าวได้ หากมีความสมเหตุสมผล และมีหลักฐานสนับสนุนที่เพียงพอว่ากิจการจะสามารถได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนนั้น โดยราคาทุนของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนจะนับเฉพาะรายจ่ายที่ทำให้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนดังกล่าวอยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน จึงสามารถสรุปคำนวณต้นทุนสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนค่าสิทธิการออกอากาศได้ดังตารางต่อไปนี้

รายจ่าย	ล้านบาท	รับรู้เป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน	รับรู้เป็นคชจ.ประจำงวด	เหตุผล
ค่าที่ปรึกษา ก่อนได้รับสิทธิ	0.50	0	0.50	เป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นก่อนแสดงให้เห็นถึงความเป็นไปได้ในเชิงเศรษฐกิจ
ค่าสิทธิ	120.00	120.00	0	เป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงและเกิดขึ้นหลังจากที่แสดงให้เห็นถึงความเป็นไปได้ในเชิงเศรษฐกิจ (จริงๆ แล้วต้องคำนึงถึงมูลค่าปัจจุบันของรายจ่ายด้วย แต่เนื่องจากโจทย์ระบุว่าไม่ต้องคำนึงถึงมูลค่าปัจจุบัน จึงแสดงมูลค่าเต็มก่อนคิดลด)
ค่าจดทะเบียนสิทธิ	0.50	0.50	0	เป็นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงและเกิดขึ้นหลังจากที่แสดงให้เห็นถึงความเป็นไปได้ในเชิงเศรษฐกิจ
ค่าการตลาดและโฆษณา	10.00		10.00	เป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งานและไม่ได้สร้างประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่ชัดเจน
ต้นทุนทางการเงิน	3.00		3.00	เป็นรายจ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน
รวม	134.00	120.50	13.50	

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เป็ควิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

2.เปิดแผนนโยบายบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงินปี 25x1

การเปิดเผยนโยบายบัญชี

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นๆ ที่บริษัทซื้อและมีการให้ประโยชน์จำกัด แสดงในราคาทุนหักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

รายการภายหลังการรับรู้รายการจะรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต โดยรวมเป็นสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ที่เกี่ยวข้องนั้น รายการอื่น รวมถึงค่าความนิยมและตราผลิตภัณฑ์ที่เกิดขึ้นภายในรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น

ค่าตัดจำหน่ายคำนวณโดยนำราคาทุนของสินทรัพย์หรือมูลค่าอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์

ค่าตัดจำหน่ายรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนโดยวิธีเส้นตรงซึ่งโดยส่วนใหญ่จะสะท้อนรูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นตามระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งไม่รวมค่าความนิยม โดยเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะให้ประโยชน์

ระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ของสิทธิออกอากาศที่วัดจិតคือ 5 ปี

วิธีการตัดจำหน่าย ระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ และมูลค่าคงเหลือ จะได้รับการทบทวนอย่างน้อยทุกสิ้นรอบปีบัญชีและปรับปรุงตามความเหมาะสม

การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสิทธิออกอากาศ

สิทธิออกอากาศ

	หน่วย:ล้านบาท
ยอดยกมา	-
เพิ่มขึ้นระหว่างปี (ราคาทุน)	120.50
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	(12.05)
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนสุทธิ	108.45

บริษัทมีภาระผูกพันที่ต้องจ่ายค่าสิทธิออกอากาศคือ 2 งวด จำนวน 40 ล้านบาท และ 50 ล้านบาท ในวันที่ 30/6/25x2 และ 30/6/25x39 ตามลำดับ

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง อา 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

ข้อ 3 การรวมธุรกิจแบบเป็นขั้น

วันที่ 1/1/25x1 บริษัท อ้าย จำกัด จ่ายเงินซื้อส่วนได้เสีย 10% ในบริษัท เบลล์ จำกัด (มหาชน) จำนวน 500,000 บาท โดยตั้งใจถือได้เป็นหลักทรัพย์เพื่อขาย สิ้นปีมูลค่ายุติธรรมของบริษัท เบลล์ มีจำนวน 520,000 บาท โดยบริษัท เบลล์ กำไรสุทธิ 500,000 บาท และประกาศจ่ายปันผล 300,000 บาท

ต่อมาวันที่ 1/1/25x2 บริษัท อ้าย จำกัด จ่ายซื้อส่วนได้เสียในบริษัท เบลล์ เพิ่มอีก 30% จำนวน 1,560,000 บาท ซึ่งทำให้บริษัท อ้าย จำกัด มีอิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญในบริษัท เบลล์ ทั้งนี้สินทรัพย์สุทธิของบริษัท เบลล์ ในส่วนที่ซื้อเพิ่ม มีมูลค่าไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม และมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิที่ซื้อส่วนได้เสีย 10% มีมูลค่า 520,000 บาท โดย ณ วันสิ้นปีบริษัท เบลล์ ติราคาที่ดินเพิ่ม 100,000 บาท และบริษัท เบลล์ ขายสินค้าให้ บ. A ในราคาบวก กำไร 3,000 บาท ซึ่งบริษัท อ้าย จำกัด ยังไม่ได้ขายสินค้าดังกล่าวออกไป และบริษัท เบลล์ มีกำไรสุทธิ 700,000 บาท และจ่ายเงินปันผลเท่ากับ 300,000 บาท ในปี 25x2

ต่อมาวันที่ 1/1/25x3 บริษัท อ้าย จำกัด จ่ายซื้อส่วนได้เสียในบริษัท เบลล์ อีก 35% จำนวนเงิน 1,480,000 บาท โดยสินทรัพย์สุทธิของส่วนได้เสีย 40% มีมูลค่ายุติธรรม 2,280,000 บาท และมูลค่ายุติธรรมของ NCI 25% มีจำนวน 2 ล้านบาท สินทรัพย์สุทธิ ของ บริษัท เบลล์ มีมูลค่ายุติธรรม 5.6 ล้านบาท

คำสั่ง

- 1) ให้บันทึกบัญชีการทยอยซื้อเงินลงทุน
- 2) ให้คำนวณหาค่าความนิยมหรือกำไรจากการต่อรองราคาซื้อ ณ วันที่ 1/1/25x3

ตอบ

ข้อ 1 บันทึกบัญชีการทยอยซื้อเงินลงทุน

กำไรและขาดทุนซึ่งเป็นผลมาจากรายการที่เริ่มจากบริษัทร่วมไปยังผู้ลงทุน (Upstream) และรายการที่เริ่มจากผู้ลงทุนไปยังบริษัทร่วม (Downstream) ระหว่างกิจการ (รวมถึงบริษัทย่อยของกิจการที่นำมาจัดทำการเงินรวม) กับบริษัทร่วมหรือการร่วมค้าจะถูกรับรู้ในงบการเงินของกิจการเฉพาะส่วนได้เสียของผู้ลงทุนอื่นที่ไม่เกี่ยวข้องกับกิจการเท่านั้น ซึ่งหมายความว่ากำไรจากการที่บริษัทร่วมขายให้กับผู้ลงทุน 3,000 บาท นั้น จะถูกตัดรายการออกเท่ากับ 1,200 บาท ($3,000 \times 40\%$)

อ้างอิง ม.บช. 105 ในการโอนเปลี่ยนแปลงเงินลงทุนจากหลักทรัพย์เพื่อขายเป็นเงินลงทุนในบริษัทร่วม กิจการจะต้องโอนด้วยมูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์ และกลับรายการที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนดังกล่าวออก (OCI) อย่างไรก็ตาม ม.บช.105 ไม่ได้ระบุว่า จะกลับรายการ OCI เข้าบัญชีใด แต่โดยหลักการแล้วจะต้องใช้เกณฑ์เดียวกับเสมือนว่าผู้ซื้อได้ขายเงินลงทุนดังกล่าวออกไป ซึ่งหมายถึงการกลับรายการเพื่อรับรู้เข้ากำไรขาดทุนนั่นเอง

หากผู้ซื้อได้อ่านใจในการควบคุมผู้ถูกซื้อโดยที่ผู้ซื้อเคยถือหุ้นผู้ถูกซื้ออยู่ก่อนวันซื้อแล้ว มาตราฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 ถือว่ารายการดังกล่าวเป็นการรวมธุรกิจแบบเป็นขั้น ซึ่งผู้ซื้อต้องวัดมูลค่าส่วนได้เสียที่ผู้ซื้อถืออยู่ในผู้ถูกซื้อก่อนหน้าการรวมธุรกิจใหม่โดยใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อและรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นในกำไรหรือขาดทุน

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

รวมทั้งรับรู้มูลค่า OCI ที่เกี่ยวข้องในกำไรขาดทุนด้วยเกณฑ์เดียวกับเสมือนว่าผู้ซื้อได้ขายเงินลงทุนดังกล่าวออกไปตามการบันทึกบัญชีต่อไปนี้

1/1/25x1	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย - บริษัทเบลล์	500,000	
	เงินสด		500,000
	บันทึกการซื้อหุ้น 10% ของบริษัทเบลล์		
25x1	เงินสด	30,000	
	เงินปันผลรับ		30,000
	บันทึกการรับเงินปันผลจากบริษัทเบลล์		
31/12/25x1	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย - บริษัทเบลล์	20,000	
	ผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย - OCI		20,000
	บันทึกปรับมูลค่าเงินลงทุนให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม		
1/1/25x2	เงินลงทุนในบริษัทร่วม - บริษัทเบลล์	1,560,000	
	เงินสด		1,560,000
	บันทึกซื้อหุ้นบริษัทเบลล์ เพิ่ม 30%		
1/1/25x2	เงินลงทุนในบริษัทร่วม - บริษัทเบลล์	520,000	
	ผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย - OCI	20,000	
	ผลกำไรจากการโอนหมวดเงินลงทุน - P/L		20,000
	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย - บริษัทเบลล์		520,000
	บันทึกการโอนเปลี่ยนหมวดเงินลงทุนเนื่องจากได้รับสิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญ		
25x2	เงินสด	120,000	
	เงินลงทุนในบริษัทร่วม - บริษัทเบลล์		120,000
	บันทึกรับเงินปันผลจากบริษัทเบลล์		
31/12/25x2	เงินลงทุนในบริษัทร่วม - บริษัทเบลล์	320,000	
	ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม - P/L (700,000 x 40%)		280,000
	ส่วนแบ่งกำไรเบ็ดเสร็จอื่นจากบริษัทร่วม - OCI (100,000 x 40%)		40,000
	รับรู้ส่วนแบ่งกำไรและส่วนแบ่งกำไรเบ็ดเสร็จอื่นจากบริษัทร่วม		
31/12/25x2	ต้นทุนขาย	1,200	
	สินค้าคงเหลือ		1,200

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง อา 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

	บันทึกตัดรายการกำไรระหว่างกันในสินค้าคงเหลือ (3,000 x 40%)		
1/1/25x3	เงินลงทุนในบริษัทย่อย - บริษัทเบลล์	1,480,000	
	เงินสด		1,480,000
	บันทึกซื้อหุ้นของบริษัทเบลล์ เพิ่ม 35% ซึ่งได้รับอำนาจควบคุม		
1/1/25x3	เงินลงทุนในบริษัทย่อย - บริษัทเบลล์	2,280,000	
	เงินลงทุนในบริษัทร่วม - บริษัทเบลล์		2,280,000
	บันทึกโอนหมวดเงินลงทุน		
1/1/25x3	ส่วนแบ่งกำไรเบ็ดเสร็จอื่นจากบริษัทร่วม - OCI (100,000 x 40%)	40,000	
	ผลกำไรจากการโอนเปลี่ยนหมวดเงินลงทุน - P/L		40,000
	บันทึกล้างกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นเข้ากำไรขาดทุนเนื่องจากโอนเปลี่ยนหมวด		
	<u>คำนวณมูลค่าตามบัญชีของบริษัทร่วม ณ 31/12/25x2</u>		
1/1/25x2	ซื้อเพิ่ม 30%		1,560,000
1/1/25x2	มูลค่ายุติธรรมของ 10% แรก		520,000
25x2	รับเงินปันผล		(120,000)
31/12/25x2	รับรู้ส่วนแบ่งกำไร และส่วนแบ่งกำไรเบ็ดเสร็จอื่น		320,000
31/12/25x2	มูลค่าตามบัญชีของบริษัทร่วม ณ 31/12/25x2		<u>2,280,000</u>

ข้อ 2 ให้คำนวณหาค่าความนิยมหรือกำไรจากการต่อรองราคาซื้อ ณ วันที่ 1/1/25x3

ค่าความนิยมสามารถคำนวณได้ 2 วิธี คือวิธี Full Goodwill และ Partial Goodwill ซึ่งในข้อนี้โจทย์ให้มูลค่ายุติธรรมของ NCI มา จึงคิดว่าการคำนวณตามวิธี Full Goodwill น่าจะตรงตามเจตนารมณ์ของโจทย์ โดยค่าความนิยม Full Goodwill เป็นผลต่างระหว่าง “มูลค่าธุรกิจของบริษัทที่ถูกซื้อ” กับ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิของบริษัทผู้ถูกซื้อ ณ วันที่ซื้อธุรกิจ โดยมูลค่าธุรกิจของบริษัทผู้ถูกซื้อคือผลรวมของ

1. มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่โอนให้
2. **มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ**ของบริษัทที่ถูกลงทุนในส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และ
3. มูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของของผู้ถูกซื้อที่เป็นของผู้ซื้อ ณ วันที่ซื้อธุรกิจที่ดำเนินการสำเร็จเป็นขั้นๆ

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

ตามการคำนวณต่อไปนี้

คำนวณหาค่าความนิยมหรือกำไรจากการต่อรองราคาซื้อ ณ วันที่ 1/1/25x3	หน่วย : บาท
ซื้อหุ้นบริษัทเบลล์ เพิ่มขึ้น 35% ในวันที่ 1/1/25x3 จนได้รับอำนาจควบคุม	1,480,000
มูลค่ายุติธรรมของหุ้น 40% ที่ถือไว้ก่อนได้รับอำนาจควบคุม	2,280,000
มูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม 25%	2,000,000
รวม มูลค่ายุติธรรมของหุ้นที่ถือและส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	5,760,000
หัก มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิ ณ วันที่ 1/1/25x3 ของบริษัทเบลล์	(5,600,000)
ค่าความนิยมจากการซื้อธุรกิจบริษัทเบลล์ ที่ได้รับอำนาจควบคุมวันที่ 1/1/25x3	160,000

ตารางตัวปี 2558

The image shows a screenshot of a Microsoft Excel spreadsheet titled "2015 Calendar". The spreadsheet displays a grid for the months of April, May, June, July, August, September, October, November, and December. Each cell contains the day of the week and the date. Public holidays are indicated by "AC1" and "AC2" in the date cells. For example, in April, AC1 is on the 3rd (Su) and AC2 is on the 18th (Sa). In May, AC1 is on the 17th (Su) and AC2 is on the 23rd (Sa). In June, AC1Sec2 is on the 6th (Sa) and 7th (Su). In July, AC1Sec2 is on the 13th (Sa) and 14th (Su). In August, AC1 is on the 15th (Su) and AC2 is on the 22nd (Sa). In September, AC1 is on the 20th (Su) and AC2 is on the 27th (Sa). In October, AC1 is on the 24th (Sa) and AC2 is on the 31st (Sa). In November, there are no public holidays marked. In December, there are no public holidays marked. The spreadsheet is displayed in a window titled "calendar for 2015 [Compatibility Mode] - Microsoft Excel". The taskbar at the bottom shows various application icons and the system clock indicating 11:12 on 2/3/2558.

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)

หนังสืออ้างอิง

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 105 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้ และตราสารทุน (ฉบับที่ 40 เดิม) กรุงเทพฯ : 2542.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ กรุงเทพฯ : 2557.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า. กรุงเทพฯ : 2557.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์. กรุงเทพฯ : 2557.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น กรุงเทพฯ : 2557.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กรุงเทพฯ : 2557.

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การรวมธุรกิจ. กรุงเทพฯ : 2557.

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด

(สนใจติดต่อ 081-755-0543 / www.cpasolution.net ครั้งที่ 2/58 วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม 19 เม.ย. ถึง 24 พ.ค. 58 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 18 เม.ย. ถึง เสาร์ 23 พ.ค. 58

พิเศษ เปิดวิชาบัญชี 1 Sec 2 เรียนทุกเสาร์-อาทิตย์ 6 วันในวันที่ 30,31 พ.ค., 6,7,13,14 มิ.ย. 2558)