

ข้อสอบ CPA จำลองพร้อมเฉลย

ครั้งที่ 3/2553

ขอขอบคุณผู้ไม่ประสงค์ออกนามหลายท่านที่กรุณาให้ข้อมูลข้อสอบชุดนี้
ขอให้ความมีน้ำใจของท่าน ส่งผลให้ท่านสอบผ่านเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ในเร็ววัน

วิชา การบัญชี 2 (ส่วนอตัณัย)

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)

โดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ
คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

ข้อ 1 ต้นทุนช่วง – วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก.....	2
ข้อ 2. การรับรู้รายได้.....	4
3. ก) สัญญาเช่าการเงิน.....	8
3. ข) สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย (ม.จ. 5)	10

ข้อ 1 ต้นทุนช่วง – วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

บริษัทแมว จำกัด เป็นผู้ผลิตสารเคมี โดยมีขั้นตอนการผลิต 2 ขั้นตอนคือแผนกผสม และแผนกก้อน มีการเติมวัตถุดิบเข้าไปตั้งแต่ต้นกระบวนการในขณะที่ต้นทุนแปลงสภาพเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอตลอดกระบวนการผลิต บริษัทใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักในการคำนวณต้นทุนช่วง โดยต่อไปนี้เป็นข้อมูลของแผนกผสม

	<u>จำนวนหน่วยผลิต</u>	<u>วัตถุดิบ</u>	<u>ต้นทุนแปลงสภาพ</u>
งานระหว่างทำ 1 ตค. 25x5	2,000	460,000	120,000
หน่วยเริ่มผลิตเดือน ตค. 25x5	8,000		
หน่วยผลิตเสร็จเดือน ตค. 25x5	9,000		
งานระหว่างทำ 31 ตค. 25x5	1,000		
ต้นทุนที่เกิดขึ้นระหว่างเดือน ตค. 25x5		2,000,000	935,000

โดยงานระหว่างทำต้นงวดวัตถุดิบเสร็จสิ้นไป ?% ส่วนต้นทุนแปลงสภาพเสร็จสิ้นไป 60% ส่วนงานระหว่างทำปลายงวดวัตถุดิบเสร็จสิ้นไป ?% ส่วนต้นทุนแปลงสภาพเสร็จสิ้นไป 70%

ให้ทำ

1. คำนวณหน่วยเทียบสำเร็จรูปสำหรับเดือนตุลาคม 25x5
2. สรุปต้นทุนของแผนกผสมสำหรับเดือนตุลาคม 25x5
3. บันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องในสมุดรายวันทั่วไป

คำตอบ

	จำนวนหน่วยผลิตจริง		วัตถุดิบ		จำนวนหน่วยเทียบสำเร็จรูป
					ต้นทุนแปลงสภาพ
งานระหว่างทำ 1 ตค. 25x5	2,000				
หน่วยเริ่มผลิตเดือน ตค. 25x5	8,000				
	10,000				
หน่วยผลิตเสร็จเดือน ตค. 25x5	9,000	100%	9,000	100%	9,000
งานระหว่างทำ 31 ตค. 25x5	1,000	100%	1,000	60%	600
	10,000		10,000		9,600
ต้นทุนการผลิต					
งานระหว่างทำ 1 ตค. 25x5	580,000		460,000		120,000
ต้นทุนที่เกิดขึ้นระหว่างเดือน ตค. 25x5	2,935,000		2,000,000		935,000
รวมต้นทุนการผลิต	3,515,000		2,460,000		1,055,000
หน่วยเทียบสำเร็จรูป			10,000		9,600
ต้นทุนต่อหน่วยเทียบสำเร็จรูป	355.90		246.00		109.90
สรุปต้นทุนการผลิต					
งานระหว่างทำ 1 ตค. 25x5	580,000				
ต้นทุนที่เกิดขึ้นระหว่างเดือน ตค. 25x5	2,935,000				
รวมต้นทุนการผลิต	3,515,000				
การจัดสรรต้นทุน					
หน่วยผลิตเสร็จโอนออก	3,203,063				
งานระหว่างทำ 31 ตค. 25x5					
วัตถุดิบ	246,000				
ต้นทุนแปลงสภาพ	65,938				
รวมงานระหว่างทำ 31 ตค. 25x5	311,938				
รวมต้นทุนการผลิต	3,515,000				

การบันทึกบัญชี

งานระหว่างทำ	2,935,000	
วัสดุดิบ		2,000,000
ค่าแรงทางตรงและค่าใช้จ่ายในการผลิต		935,000
บันทึกต้นทุนการผลิตเข้างาน		

ต้นทุนผลิตเสร็จโอนออกไปยังแผนกกลั่น	3,203,063	
งานระหว่างทำ		3,203,063
บันทึกการโอนต้นทุนไปยังแผนกกลั่น		

ข้อ 2. การรับรู้รายได้

บริษัท แมวน้อย จำกัด ประกอบกิจการโรงพยาบาล และศูนย์สุขภาพ และสปา รายได้ส่วนใหญ่มาจากสปา และศูนย์สุขภาพ โดยที่ลูกค้าส่วนใหญ่เป็นชาวต่างชาติ

ให้ท่านพิจารณาเหตุการณ์ต่อไปนี้ โดยแยกเป็นแต่ละกรณี และบันทึกรับรู้รายการเกี่ยวกับรายได้ของปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 และ 31 ธันวาคม 25x2

- บริษัทจะให้บริการลูกค้าที่เป็นสมาชิกสปา ในราคา 49,000 บาทต่อปี โดยให้บริการประมาณ 10 ครั้ง และสามารถใช้บริการเครื่องออกกำลังกายต่าง ๆ ได้ตลอดปี เนื่องจากเดือน สิงหาคม นี้ บริษัทมีรายการส่งเสริมการขายโดยขาย สมาชิกสปาในราคา 60,000 บาท เริ่ม 1 สิงหาคม 25x1 ถึง 31 กรกฎาคม 25x2 พร้อมโปรแกรมตรวจสุขภาพ (ปกติขายในราคา 21,000 บาท) มีผู้สนใจซื้อ ทั้งหมด 50 ราย และมีผู้มาตรวจสุขภาพในปี 25x1 จำนวน 15 และ ปี 25x2 จำนวน 35 ราย

ตอบ

บริษัทขายสมาชิกสปาพร้อมโปรแกรมตรวจสุขภาพในราคา 60,000 บาท โดยให้บริการสปาบวกโปรแกรมตรวจสุขภาพ ดังนั้น จึงต้องกำหนดมูลค่าในการรับรู้รายได้ด้วยการเฉลี่ยตามราคาขายปกติ ดังการคำนวณดังนี้

	<u>ราคาขาย</u>	<u>การปันส่วน</u>
	<u>ปกติ</u>	<u>ราคาขาย</u>
สปา	49,000	42,000
ตรวจสุขภาพ	21,000	18,000
รวม	<u>70,000</u>	<u>60,000</u>

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด (สนใจติว CPA วิชาการบัญชี 1 - 2 ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

ซึ่งในแต่ละครั้งที่มีการใช้บริการสปา กิจการต้องรับรู้รายได้เท่ากับ 4,200 บาท และในแต่ละครั้งที่ลูกค้ามาตรวจสอบสุขภาพ จะต้องรับรู้รายได้ 18,000 บาท ทั้งนี้ ตามโจทย์ไม่ได้ให้ข้อมูลของการใช้บริการสปาจึงไม่สามารถระบุจำนวนที่รับรู้รายได้ได้ การบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องในปี 25x1 และ 25x2 จึงเป็นดังนี้

ปี 25x1	เงินสด	3,000,000	
	รายได้ค่าบริการรับล่วงหน้า		3,000,000
	รับค่าขายแพคเกจการให้บริการสปาและตรวจสุขภาพ		
ปี 25x1	รายได้ค่าบริการรับล่วงหน้า	xx	
	รายได้ค่าสปา		xx
	บันทึกการรับรู้รายได้ค่าบริการสปา (4,200 x จำนวนครั้งที่ให้บริการ)		
ปี 25x1	ต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย	xx	
	เงินสด ค่าเสื่อมราคา ฯลฯ		xx
	บันทึกต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย)		
ปี 25x1	รายได้ค่าบริการรับล่วงหน้า	270,000	
	รายได้ค่าตรวจสุขภาพ		270,000
	บันทึกการรับรู้รายได้ค่าบริการตรวจสุขภาพ (18,000 x 15 ครั้ง)		
ปี 25x1	ต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย	xx	
	เงินสด ค่าเสื่อมราคา ฯลฯ		xx
	บันทึกต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย)		
ปี 25x2	รายได้ค่าบริการรับล่วงหน้า	xx	
	รายได้ค่าสปา		xx
	บันทึกการรับรู้รายได้ค่าบริการสปา (4,200 x จำนวนครั้งที่ให้บริการ)		
ปี 25x2	ต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย	xx	
	เงินสด ค่าเสื่อมราคา ฯลฯ		xx
	บันทึกต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย)		
ปี 25x2	รายได้ค่าบริการรับล่วงหน้า	630,000	
	รายได้ค่าตรวจสุขภาพ		630,000
	บันทึกการรับรู้รายได้ค่าบริการตรวจสุขภาพ (18,000 x 35 ครั้ง)		
ปี 25x2	ต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย	xx	
	เงินสด ค่าเสื่อมราคา ฯลฯ		xx

บันทึกต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย)

2. บริษัทมีข้อตกลงกับบริษัท ศูนย์โรคหัวใจ จำกัด ที่จะให้บริการศูนย์โรคหัวใจเป็นเวลา 3 ปีโดยบริษัท ศูนย์โรคหัวใจจะเป็นผู้ดำเนินการต่าง ๆ แพทย์ เครื่องมืออุปกรณ์การแพทย์ ยารักษา ส่วนบริษัท จะเป็นผู้จัดสถานที่ พยาบาล โดยบริษัท จะได้รับผลประโยชน์เป็นร้อยละ 15 ของรายได้ค่าบริการรักษาโรคหัวใจ และในปี 25x1 และ 25x2 รายได้ค่าบริการรักษาโรคหัวใจเป็น 3 ล้านบาท และ 4.5 ล้านบาทต่อปี

ตอบ

บริษัทจะต้องรับรู้รายได้ตามสิทธิที่เกิดจากการตกลงกันตั้งนั้น จึงต้องรับรู้รายได้ในแต่ละปีดังนี้

<u>ปี</u>	<u>รายได้</u>	<u>ส่วนแบ่งรายได้ 15%</u>
25x1	3,000,000	450,000
25x2	4,500,000	675,000

และต้องบันทึกบัญชีดังนี้

ปี 25x1	เงินสด	450,000	
	ส่วนแบ่งรายได้ค่าบริการรักษาโรคหัวใจ		450,000
	บันทึกการรับรู้รายได้ค่าบริการรักษาโรคหัวใจ (3 ล้านบาท x 15%)		
ปี 25x2	เงินสด	675,000	
	ส่วนแบ่งรายได้ค่าบริการรักษาโรคหัวใจ		675,000
	บันทึกการรับรู้รายได้ค่าบริการรักษาโรคหัวใจ (4.5 ล้านบาท x 15%)		

3. บริษัทตกลงที่จะขายศูนย์สุขภาพให้กับบริษัทรักษาสุขภาพ เป็นจำนวน 50 ล้านบาท โดยมีข้อตกลงว่าบริษัทจะเป็นผู้บริหารศูนย์สุขภาพ เป็นเวลา 15 ปี เท่ากับอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เหลือของศูนย์สุขภาพ โดยมีข้อตกลงว่าบริษัท รักษาสุขภาพ จะได้รับผลประโยชน์เป็นร้อยละ 15 ต่อปีของกำไรสุทธิจากศูนย์สุขภาพ โดยบริษัทการันตีผลประโยชน์ให้กับบริษัทรักษาสุขภาพอย่างน้อยปีละ 750,000 บาท

รายได้และกำไรสุทธิ ของศูนย์สุขภาพ

	<u>25x1</u>	<u>25x2</u>
รายได้	12 ล้านบาท	14 ล้านบาท

กำไรสุทธิ 4.5ล้านบาท 5.8ล้านบาท

ตอบ

นอกจากที่บริษัทต้องรับรู้รายได้ ต้นทุนและค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินศูนย์สุขภาพเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการแล้ว บริษัทยังต้องรับรู้ส่วนแบ่งผลกำไรที่จ่ายให้กับบริษัทรักสุขภาพเป็นค่าใช้จ่ายด้วย นอกจากนี้ ค่าขายศูนย์ให้บริการสุขภาพถือเป็นรายได้ที่กิจการต้องทยอยรับรู้ตามเกณฑ์คงค้างตลอดอายุสัญญา คือ 15 ปี เนื่องจากกิจการยังมีภาระผูกพันที่ต้องดำเนินงานต่อไปอีก 15 ปี โดยเกณฑ์ในการรับรู้ที่เหมาะสมน่าจะเป็นวิธีเส้นตรง หรือเท่ากับปีละ 333,333 บาท (50 ล้านบาท / 15 ปี) และในส่วนของส่วนแบ่งผลกำไรที่ต้องจ่ายให้กับผู้ซื้อกิจการไปนั้นสามารถคำนวณดังนี้

ปี กำไรสุทธิ 15% ของกำไรแต่ไม่น้อยกว่า 750,000

25x1 4,500,000 750,000

25x2 5,800,000 870,000

การบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องเป็นดังนี้

ปี 25x1	เงินสด	50,000,000	
	รายได้ค่าขายสิทธิรับล่วงหน้า		50,000,000
	บันทึกการขายสิทธิให้บริการสปา		
ปี 25x1	เงินสด	12,000,000	
	รายได้ค่าสปา		12,000,000
	บันทึกการรับรู้รายได้ค่าบริการสปา		
ปี 25x1	ต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย	7,500,000	
	เงินสด ค่าเสื่อมราคา ฯลฯ		7,500,000
	บันทึกต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย)		
ปี 25x1	ส่วนแบ่งกำไรที่จ่ายให้กับผู้ซื้อกิจการ	750,000	
	เงินสด		750,000
	บันทึกการจ่ายส่วนแบ่งกำไรให้กับผู้ซื้อกิจการ		
ปี 25x1	รายได้ค่าขายสิทธิรับล่วงหน้า	3,333,333	
	รายได้ค่าขายสิทธิ		3,333,333

บันทึกการรับรู้รายได้ค่าขายกิจการตามสัดส่วน (50m / 15 ปี)

ปี 25x2	เงินสด	14,000,000	
	รายได้ค่าสปลา		14,000,000
	บันทึกการรับรู้รายได้ค่าบริการสปลา		
ปี 25x2	ต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย	8,200,000	
	เงินสด ค่าเสื่อมราคา ฯลฯ		8,200,000
	บันทึกต้นทุนการให้บริการและค่าใช้จ่าย)		
ปี 25x2	ส่วนแบ่งกำไรที่จ่ายให้กับผู้ซื้อกิจการ	870,000	
	เงินสด		750,000
	บันทึกการจ่ายส่วนแบ่งกำไรให้กับผู้ซื้อกิจการ		
ปี 25x2	รายได้ค่าขายสิทธิรับล่วงหน้า	3,333,333	
	รายได้ค่าขายสิทธิ		3,333,333
	บันทึกการรับรู้รายได้ค่าขายกิจการตามสัดส่วน (50m / 15 ปี)		

3. ก) สัญญาเช่าการเงิน

1 ม.ค.25x1 บริษัท ให้เช่าเครื่องจักร ที่มีอายุประโยชน์ทางเศรษฐกิจ 6 ปีมูลค่ายุติธรรม 240,000 มูลค่าคงเหลือที่ไม่รับประกัน 20,000 ต้นทุนผลิตเครื่องจักร 170,000 มีค่าใช้จ่ายทางตรงในการทำให้เกิดสัญญาเช่า 3,000 ระยะเวลาสัญญาเช่า 5 ปี ค่าเช่าตามสัญญาปีละ 50,000 บาทจ่ายชำระทุกวันสิ้นปี เริ่มตั้งแต่วันที่ 31/12/25x1 อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่าเท่ากับร้อยละ 5

ให้ทำ

1. ให้คำนวณ ดอกเบี้ยรับ ลูกหนี้สัญญาเช่าตัดบัญชี ลูกหนี้สัญญาเช่าคงเหลือ
2. บันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องในปี 25x1

ตอบ สัญญาเช่านี้เป็นสัญญาเช่าการเงิน ซึ่งบริษัทต้องรับรู้ลูกหนี้ตามสัญญาเช่า มูลค่าคงเหลือที่ไม่ได้รับการประกัน เป็นเงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า ตามการคำนวณต่อไปนี้

<u>รายการ</u>	<u>เงินลงทุนขั้นต้นตามสัญญาเช่า</u>
ค่าเช่า (50,000 x 5)	250,000

โดย ดร.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์อย่างเด็ดขาด (สนใจติว CPA วิชาการบัญชี 1 - 2 ติดต่อ 081-485-7887 / www.cpasolution.net)

มูลค่าซากที่ไม่ได้รับการประกัน	20,000
รวม	270,000

โดยเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าสามารถคำนวณได้ดังนี้

รายการ	รายการ	PV factor 5%	เงินลงทุนสุทธิ
ค่าเช่าต่องวด	50,000	4.3295	216,474
มูลค่าซากที่ไม่ได้รับการประกัน	20,000	0.7835	15,671
รวม			232,144

ซึ่งเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่า (มูลค่าปัจจุบันของสัญญาเช่า) มีจำนวนน้อยกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ ดังนั้น บริษัทจึงต้องคำนวณมูลค่าลูกหนี้โดยใช้เงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าดังตารางคำนวณต่อไปนี้

วันที่	งวด	เงินรับ	ตัดดอก	ตัดต้น	ต้นคงเหลือ
1/1/25x1	0				232,144
31/12/25x1	1	50,000	11,607	38,393	193,752
31/12/25x2	2	50,000	9,688	40,312	153,439
31/12/25x3	3	50,000	7,672	42,328	111,111
31/12/25x4	4	50,000	5,556	44,444	66,667
31/12/25x5	5	50,000	3,333	46,667	20,000
31/12/25x5	5	20,000	-	20,000	0

-ให้บันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องของปี 25x1

1/1/25x1	ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	270,000	
	ต้นทุนขาย (173,000 – 15,671)	157,329	
	ขาย (232,144 – 15,671)		216,473
	ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่ารอดัดบัญชี		37,856
	สินค้า		170,000
	เงินสด (ค่าใช้จ่ายทางตรง)		3,000
	บันทึกการทำสัญญาเช่าการเงิน		
31/12/25x1	เงินสด		50,000
	ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน		50,000

บันทึกการรับค่าเช่าจากลูกหนี้

31/12/25x1	ดอกเบียตามสัญญาเช่ารถตัดบัญชี	11,607	
	ดอกเบียรับ		11,607
	บันทึกการรับรู้ดอกเบีย		

3. ข) สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย (ม.ร.ง. 5)

(โจทย์ข้อนี้ได้จาก ภาคผนวกของม.ร.ง. 5 ข้อ 10)

กิจการวางแผนจะจำหน่ายกลุ่มของสินทรัพย์ (เป็นสินทรัพย์ที่จะขาย) สินทรัพย์ดังกล่าวมีรูปแบบเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่เล็ก และมีการวัดมูลค่าดังต่อไปนี้

	มูลค่าตามบัญชี ณ วันรอบ ระยะเวลารายงานก่อนการจัด ประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อ ขาย	มูลค่าตามบัญชีที่มีการวัดมูลค่า ใหม่ทันทีก่อนการจัดประเภท เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย
สินค้างเหลือ	2,400	2,200
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	1,800	1,500
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาทุน)	5,700	5,700
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาที่ดีที่สุด)	4,600	4,000
ค่าความนิยม	1,500	1,500
รวม	16,000	14,900

กิจการรับรู้ขาดทุนจำนวน 1,100 บาท (16,000 บาท – 14,900 บาท) ทันทีก่อนการจัดประเภทเป็นกลุ่มสินทรัพย์ที่เล็ก ซึ่งถือไว้เพื่อขาย กิจการประมาณว่ามูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของกลุ่มสินทรัพย์ที่เล็กมีจำนวน 13,000 บาท เนื่องจากกิจการมีการวัดมูลค่าของกลุ่มสินทรัพย์ที่เล็กซึ่งถือไว้เพื่อขายด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่าง มูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย กิจการรับรู้ขาดทุนจากการด้อยค่าจำนวน 1,900 บาท (14,900 บาท – 13,000 บาท) เมื่อกลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวจัดประเภทครั้งแรกเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ผลขาดทุนจากการด้อยค่าจะปันส่วนไปยังสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ดังนั้นจะไม่มีส่วนการด้อยค่าไปยังสินค้างเหลือและสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย ผลขาดทุนจะปันส่วนไปยังสินทรัพย์อื่นๆ ตามลำดับของการปันส่วน โดยการปันส่วนสามารถแสดงได้ดังนี้

	<u>มูลค่าตามบัญชีที่มีการวัด</u>		
	<u>มูลค่าใหม่ทันทีก่อนการจัด</u>	<u>การปันส่วนผล</u>	<u>มูลค่าตามบัญชี</u>
	<u>ประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้</u>	<u>ขาดทุนจากการ</u>	<u>หลังจากการปันส่วนผล</u>
	<u>เพื่อขาย</u>	<u>ด้อยค่า</u>	<u>ขาดทุนจากการด้อยค่า</u>
สินค้าคงเหลือ	2,200	-	2,200
สินทรัพย์ทางการเงินเพื่อขาย	1,500	-	1,500
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาทุน)	5,700	- 235	5,465
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (แสดงด้วยราคาที่ดีที่สุด)	4,000	- 165	3,835
ค่าความนิยม	1,500	- 1,500	-
รวม	14,900	- 1,900	13,000

อันดับแรก ผลขาดทุนจากการด้อยค่านำไปลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมก่อน จากนั้นผลขาดทุนที่คงเหลือจะปันส่วนไปยังสินทรัพย์อื่นๆ ตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการนั้น