

ข้อสอบ CPA จำลองพร้อมเฉลย ครั้งที่ 2/2554

ขอขอบคุณผู้ไม่ประสงค์ออกนามหลายท่านที่กรุณาให้ข้อมูลข้อสอบชุดนี้
ขอให้ความมีน้ำใจของท่าน ส่งผลให้ท่านสอบผ่านเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ในเร็ววัน

วิชา การบัญชี 2 (ส่วนอตัณัย)

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)

โดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ
คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

สารบัญ

ข้อ 1.1 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน.....	2
ข้อ 1.2 การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคารและสถาบันการเงิน.....	3
ข้อ 2.1 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์.....	3
ข้อ 2.2 สัญญาเช่า.....	5
ข้อ 3 ต้นทุนมาตรฐาน.....	7
หนังสืออ้างอิง.....	11

ข้อ 1.1 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

บุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันหมายความว่า ให้บอกลักษณะของบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน 5 ลักษณะ จากที่มีในมาตรฐานฯ 7 ลักษณะ

ตอบ

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 14 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน มีวัตถุประสงค์เพื่อให้มั่นใจว่างบการเงินของกิจการได้เปิดเผยข้อมูลที่จำเป็นเพื่อตั้งผู้อ่านให้เกิดความสนใจถึงความเป็นไปได้ที่ว่าฐานะการเงินและกำไรขาดทุนของกิจการอาจได้รับผลกระทบจากการที่กิจการมีบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และจากการมีรายการและยอดคงค้างกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ซึ่งบุคคลหรือกิจการจะถือเป็นผู้ที่เกี่ยวข้อง หากมีความสามารถในการควบคุม หรือสามารถใช้อิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญ หรือมีการควบคุมร่วมต่ออีกฝ่ายหนึ่ง ในการตัดสินใจทางการเงินหรือการดำเนินงานของกิจการ โดยแบ่งเป็น 7 ลักษณะ ดังนี้

- 1 มีความสัมพันธ์กับกิจการไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม โดยผ่านกิจการอื่นแห่งหนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งแห่ง โดยบุคคลหรือกิจการนั้น มีอำนาจควบคุมกิจการ หรือถูกควบคุมโดยกิจการ หรืออยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันกับกิจการ (ในที่นี้หมายความรวมถึงบริษัทใหญ่ บริษัทย่อย และบริษัทย่อยในเครือเดียวกัน) มีส่วนได้เสียในกิจการซึ่งทำให้มีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการ หรือ มีอำนาจควบคุมร่วมในกิจการ
- 2 เป็นบริษัทร่วมของกิจการ
- 3 เป็นการร่วมค้าที่กิจการเป็นผู้ร่วมค้า
- 4 เป็นผู้บริหารสำคัญของกิจการ หรือของบริษัทย่อยของกิจการ
- 5 เป็นสมาชิกในครอบครัวที่ใกล้ชิดของบุคคลตามข้อ 1 หรือ 4
- 6 เป็นกิจการที่บุคคลตามข้อ 4 หรือ 5 มีอำนาจควบคุม หรือควบคุมร่วม หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญ หรือมีอำนาจออกเสียงในกิจการนั้นๆ ทั้งนี้ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม

7 เป็นโครงการผลประโยชน์ภายหลังออกจากงานของพนักงานของกิจการหรือของกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ข้อ 1.2 การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคารและสถาบันการเงิน

ให้ระบุการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคารและสถาบันการเงิน เกี่ยวกับสินทรัพย์และหนี้สินมาอย่างละ 5 รายการ

สถาบันการเงินต้องแสดงงบแสดงฐานะการเงิน โดยการจัดหมวดหมู่ตามประเภทของสินทรัพย์ และหนี้สิน และเรียงลำดับตามสภาพคล่องของแต่ละรายการ โดยต้องแสดงรายการสินทรัพย์และหนี้สินดังต่อไปนี้ เป็นอย่างน้อย

- สินทรัพย์
- เงินสดและเงินฝากธนาคารแห่งประเทศไทย
- ตัวเงินคลังและพันธบัตรอื่นซึ่งสามารถนำไปขายลดกับธนาคารแห่งประเทศไทยได้
- หลักทรัพย์รัฐบาลและหลักทรัพย์อื่นที่มีไว้เพื่อซื้อขาย
- เงินฝากและเงินให้กู้ยืมแก่สถาบันการเงินอื่น
- เงินฝากและเงินให้กู้ยืมแก่ตลาดเงิน
- เงินให้กู้ยืมและเงินจ่ายล่วงหน้าเพื่อลูกค้า
- หลักทรัพย์เพื่อการลงทุน
- หนี้สิน
- เงินรับฝากจากสถาบันการเงินอื่น
- เงินรับฝากจากตลาดเงิน
- เงินรับฝากจากผู้ฝาก
- บัตรเงินฝาก
- ตัวสัญญาใช้เงินและหนี้สินอื่นจากการออกตราสาร
- เงินกู้ยืมอื่น

นอกจากนี้สถาบันการเงินต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และหนี้สินทางการเงินแต่ละชนิด ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับตราสารการเงิน

ข้อ 2.1 การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

เมื่อต้นปีที่ 1 กิจการให้หุ้น 20,000 หุ้น ที่มีมูลค่ายุติธรรม 42 บาทต่อหุ้นแก่ผู้บริหารอาวุโสคนหนึ่ง โดยมีเงื่อนไขว่าต้องเป็นผู้บริหารที่ปฏิบัติงานตลอด 3 ปีต่อไป ณ สิ้นปีที่ 2 ราคาหุ้นลดลงเหลือ 36 บาทต่อหุ้น ณ วันที่ดังกล่าว กิจการเพิ่มทางเลือกในการชำระด้วยเงินสดให้กับสิทธิดังกล่าว โดยที่ผู้บริหารสามารถเลือกได้ว่าจะรับหุ้น 20,000 หุ้น หรือเงินสดเทียบเท่ากับมูลค่าหุ้น 20,000 หุ้น ณ วันที่ได้รับสิทธิ ราคาหุ้น ณ วันที่ได้รับสิทธิเท่ากับ 32 บาท

ให้ทำ

บันทึกบัญชี ปี 25X1 25X2 และ 25X3 และแสดงการคำนวณประกอบ (10คะแนน)

ตอบ

ม.ร.ง.2 ได้ให้แนวทางการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับธุรกรรม3แบบคือ

- การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยตราสารทุน
- การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด
- การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่มีทางเลือกชำระด้วยเงินสด

ซึ่งในข้อนี้ถือเป็นการให้หุ้นที่มีการเพิ่มทางเลือกในการชำระด้วยเงินสดในภายหลัง (ข้อสอบข้อนี้คล้ายกับภาคผนวกข้อที่9 ของม.ร.ง. 2 ดังนั้น จึงขออธิบายตามแนวทางของภาคผนวกข้อนี้) ทั้งนี้ย่อหน้าที่ 27 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ กำหนดว่า กิจการต้องรับรู้บริการที่ได้รับซึ่งวัดมูลค่า ณ วันที่ให้สิทธิเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของตราสารทุนที่ออกให้โดยไม่คำนึงถึงการปรับปรุงเงื่อนไข และข้อกำหนดของตราสารทุนที่ออกให้ หรือการยกเลิก หรือการชำระตราสารทุนที่ออกให้ดังกล่าว ยกเว้นตราสารทุนนั้นจะไม่ได้รับสิทธิ เนื่องจากไม่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขการได้รับสิทธิ (นอกเหนือจากเงื่อนไขทางตลาด) ที่กำหนดไว้ ดังนั้น กิจการต้องรับรู้บริการที่ได้รับตลอดระยะเวลา 3 ปี โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของหุ้น ณวันที่ให้สิทธิเป็นเกณฑ์

นอกจากนี้ การเพิ่มทางเลือกในการชำระด้วยเงินสด ณ สิ้นปีที่ 2 ทำให้เกิดภาวะผูกพันในการชำระด้วยเงินสดตามข้อกำหนดของรายการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ที่ชำระด้วยเงินสด กิจการต้องรับรู้หนี้สินที่ต้องชำระด้วยเงินสด ณ วันที่ปรับปรุงเงื่อนไขโดยใช้มูลค่ายุติธรรมของหุ้น ณ วันที่ปรับปรุงเงื่อนไขและลักษณะที่กิจการได้รับบริการที่ระบุไว้เป็นเกณฑ์ นอกจากนี้กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินใหม่ ทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และ ณ วันที่ชำระโดยการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรม ให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด ดังนั้นกิจการจะรับรู้จำนวนเงินดังนี้:

ปี	การคำนวณ	ส่วนของ		
		ค่าใช้จ่าย (บาท)	เจ้าของ (บาท)	หนี้สิน (บาท)
1	ค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนสำหรับปี หุ้น 20,000 หุ้น x 42 x 1 / 3	280,000	280,000	
2	ค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนสำหรับปี (หุ้น 20,000 หุ้น x 42 x 2 / 3) - 280,000	280,000	280,000	
	รวม2ปี	560,000	560,000	
	จัดประเภทรายการใหม่จากส่วนของเจ้าของเป็นหนี้สิน (หุ้น 20,000 หุ้น x 36 x 2 / 3)		(480,000)	480,000
	คงเหลือ	560,000	80,000	480,000
3	ค่าใช้จ่ายค่าตอบแทนสำหรับปี (หุ้น 20,000 หุ้น x 42 x 3 / 3) – 560000			
	โดยปรับสัดส่วนให้เท่ากับ 80 / 560 ส่วนและ 480 / 560			
	ส่วนตามลำดับ	280,000	40,000	240,000
	รวม 3 ปีก่อนปรับปรุงให้เป็น FMV	840,000	120,000	720,000
	ปรับปรุงลดหนี้สินให้เท่ากับ FMV (720,000 - (20,000 หุ้น x 32)	(80,000)		(80,000)
	รวม	760,000	120,000	640,000

การบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้อง			
ปีที่1	ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน	280,000	
	ส่วนของผู้ถือหุ้น(แยกแสดงต่างหาก)		280,000
	บันทึกการให้หุ้นแก่พนักงาน		
ปีที่2	ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน	280,000	
	ส่วนของผู้ถือหุ้น(แยกแสดงต่างหาก)		280,000
	บันทึกการให้หุ้นแก่พนักงาน		
	ส่วนของผู้ถือหุ้น(แยกแสดงต่างหาก)	480,000	
	ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน		480,000
	(บันทึกการให้สิทธิแก่ผู้บริหารรับค่าหุ้นเป็นเงินสด)		
ปีที่3	ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน	280,000	
	ส่วนของผู้ถือหุ้น(แยกแสดงต่างหาก)		40,000
	ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน		240,000
	(บันทึกการให้หุ้นแก่พนักงาน)		
	ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน	80,000	
	ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน		80,000
	(บันทึกปรับมูลค่าหนี้สินให้เท่ากับราคายุติธรรมของหุ้น)		

ข้อ 2.2 สัญญาเช่า

ณ วันที่ 2 มกราคม 2551 บริษัทขาว จำกัด ให้เช่าเครื่องจักรที่มีอายุการใช้งาน 10 ปีไม่มีมูลค่าคงเหลือ แก่บริษัทดำ จำกัด ทั้งสองบริษัทปิดบัญชี ณ 31 ธันวาคมของทุกปี บริษัทขาวซื้อเครื่องจักรดังกล่าวมาในราคา 45,000 บาท ราคายุติธรรมของเครื่องจักรเท่ากับ 55,000 บาท ซึ่งสัญญาเช่าครั้งนี้ถือเป็นสัญญาเช่าการเงินทั้งในด้านของผู้เช่าและผู้ให้เช่า สัญญาเช่ามีอายุ 5 ปี ยกเลิกไม่ได้ เมื่อสิ้นสุดอายุสัญญาเช่ากรรมสิทธิ์ในเครื่องจักรจะเป็นของผู้เช่า กำหนดจ่ายค่าเช่าทุกวัน 2 มกราคมของทุกปี เริ่มตั้งแต่ 2 มกราคม 2551 อัตราดอกเบี้ยที่ใช้ในสัญญาเช่าเท่ากับ 10% โดยมูลค่าปัจจุบันของเงินงวด 1 บาท ที่จ่ายงวดแรก ณ วันต้นงวด ระยะเวลา 5 ปี ณ อัตราดอกเบี้ย 10% เท่ากับ 4.1699 บาท บริษัททั้งสองตัดค่าเสื่อมแบบวิธีเส้นตรง

ให้ทำ บันทึกบัญชีสำหรับปี 2551 – 2555 ในด้านของผู้ให้เช่าและคำนวณประกอบ

คำนวณค่าเช่าต่องวด

มูลค่ายุติธรรมของเครื่องจักร	55,000	บาท
มูลค่าปัจจุบันของเงินงวด 1 บาทจ่ายชำระทุกต้นงวด เป็นเวลา 5 งวด	4,1699	บาท
ค่าเช่าต่องวด	<u>13,190</u>	บาท

ตารางตัดบัญชีค่าเช่า

งวด	เงินรับ	ดอกเบี้ย	ตัดเงินต้น	เงินต้นคงเหลือ
0				55,000
0	13,190	-	13,190	41,810
1	13,190	4,181	9,009	32,801
2	13,190	3,280	9,910	22,892
3	13,190	2,289	10,901	11,991
4	13,190	1,199	11,991	0

การบันทึกบัญชี

1/1/25x1	ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน (13,190 x 5) ต้นทุนขาย		65,950	
		ขาย		55,000
		ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าการเงินรอดตัดบัญชี		10,950
		สินค้า		45,000
	(บันทึกการทำสัญญาเช่าการเงิน)			
1/1/25x1	เงินสด	ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	13,190	13,190
	(บันทึกรับเงินค่าเช่า)			
31/12/25x1	ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าการเงินรอดตัดบัญชี		4,181	
	ดอกเบี้ยรับ			4,181
	(บันทึกดอกเบี้ยรับจากสัญญาเช่า)			
1/1/25x2	เงินสด	ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน	13,190	13,190
	(บันทึกรับเงินค่าเช่า)			
31/12/25x2	ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าการเงินรอดตัดบัญชี		3,280	
	ดอกเบี้ยรับ			3,280

	(บันทึกดอกเบี้ยรับจากสัญญาเช่า)			
1/1/25x3	เงินสด		13,190	
		ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน		13,190
	(บันทึกรับเงินค่าเช่า)			
31/12/25x3	ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าการเงินรอดัดบัญชี		2,289	
	ดอกเบี้ยรับ			2,289
	(บันทึกดอกเบี้ยรับจากสัญญาเช่า)			
1/1/25x4	เงินสด		13,190	
		ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน		13,190
	(บันทึกรับเงินค่าเช่า)			
31/12/25x4	ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าการเงินรอดัดบัญชี		1,199	
	ดอกเบี้ยรับ			1,199
	(บันทึกดอกเบี้ยรับจากสัญญาเช่า)			
1/1/25x5	เงินสด		13,190	
		ลูกหนี้ตามสัญญาเช่าการเงิน		13,190
	(บันทึกรับเงินค่าเช่า)			

ข้อ 3 ต้นทุนมาตรฐาน

บริษัทแห่งหนึ่งได้วางแผนผลิตสินค้าชนิดหนึ่งในปี 2541 จำนวน 3,200 หน่วย โดยบริษัทใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรงเป็นเกณฑ์ในการคิดค่าใช้จ่ายการผลิตเป็นต้นทุน ซึ่งบริษัทจัดทำประมาณไว้ดังนี้

	หน่วย	ราคามาตรฐาน	ปริมาณมาตรฐาน	รวม
วัสดุทางตรง (DM)	กรัม	2.20	10	22.00
ค่าแรงทางตรง (DL)	ชั่วโมง	6.00	2	12.00
ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร (VOH)	ชั่วโมง	3.48	2	6.95
ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ (FOH)	ชั่วโมง	10.10	2	20.20
ต้นทุนการผลิตมาตรฐานต่อหน่วย				<u>61.15</u>

หมายเหตุ คิดจากกำลังการผลิตปกติที่ 3,200 หน่วย
บริษัทผลิตจริง 3,200 หน่วย

และมีข้อมูลใช้จริงดังนี้

<u>ข้อมูลเกิดขึ้นจริง</u>	<u>ปริมาณ</u>	<u>รวม(บาท)</u>
วัตถุดิบทางตรง (DM) กก (ซื้อและเบิกใช้).	35,200	88,000
ค่าแรงทางตรง (DL) ชม.	7,040	40,832
ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร (VOH) ชม.	7,040	25,344
ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ (FOH)	7,040	66,000

ให้ทำ

วิเคราะห์ผลต่าง (variance analysis) ดังนี้

1. ผลต่างราคาวัตถุดิบ (DM price variance)
2. ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (DM Quantity Variance)
3. ผลต่างอัตราค่าแรงงานทางตรง (DL Rate Variance)
4. ผลต่างประสิทธิภาพแรงงานทางตรง (DL Efficiency Variance)
5. ผลต่างการใช้จ่ายค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร (VOH Spending Variance)
6. ผลต่างประสิทธิภาพค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร (VOH Efficiency Variance)
7. ผลต่างงบประมาณค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่ (FOH Budget Variance)
8. ผลต่างกำลังการผลิตค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่ (FOH Volume Variance)

ตอบ

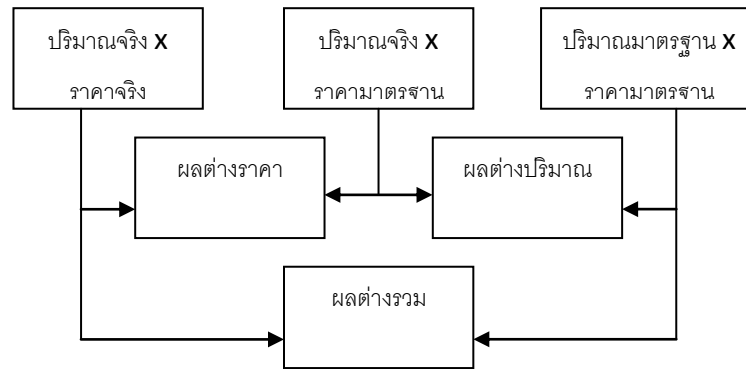
ในแง่ของการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐานโดยปกติเราสามารถแบ่งวิเคราะห์ได้ 2 ประเภทหลัก ๆ คือ

1. การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนผันแปร (สำหรับวัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิตผันแปร) โดยจะแบ่งการวิเคราะห์ 2 ส่วนย่อยคือผลต่างปริมาณการใช้ (Quantity Variance) และ ผลต่างราคา (Price Variance)¹
2. การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนคงที่ (สำหรับค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่) ซึ่งจะแบ่งการวิเคราะห์ออกเป็น 2 ส่วนย่อยคือผลต่างงบประมาณ (Budget Variance) ผลต่างปริมาณ (Volume Variance)

วิธีที่ง่ายที่สุดในการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐานคือทำเป็นภาพ 3 ช่อง โดยในการวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนผันแปรให้ทำการวิเคราะห์ลักษณะนี้

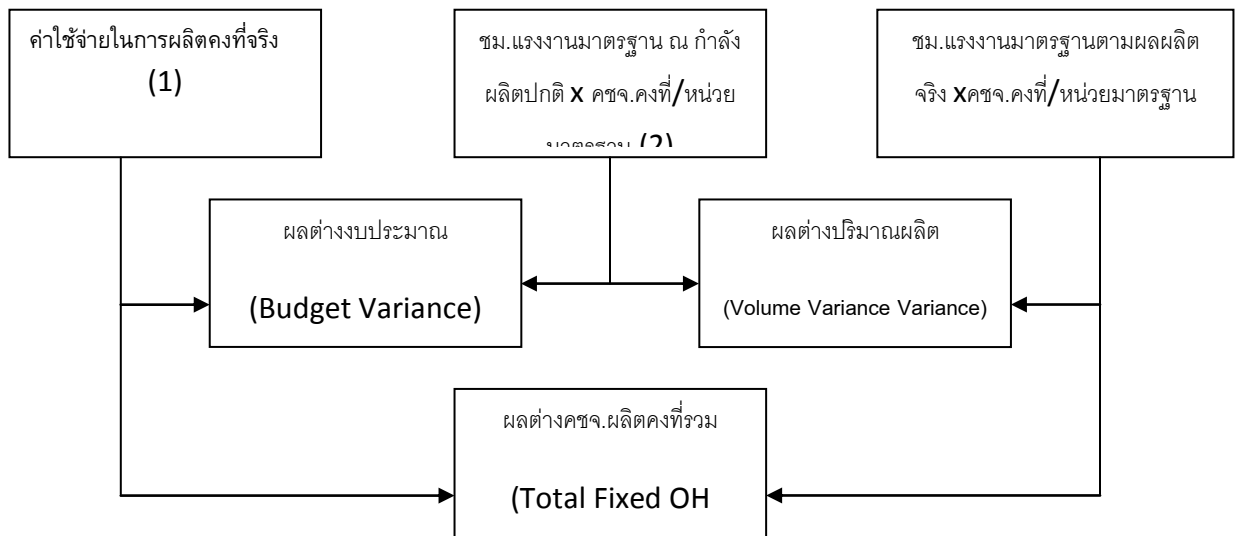
¹ หมายเหตุ: ชื่อเรียกของผลต่างของปัจจัยการผลิตแต่ละประเภทจะไม่เหมือนกัน กล่าวคือ สำหรับวัตถุดิบทางตรงจะเรียกว่าผลต่างปริมาณการใช้ (Quantity Variance) และผลต่างราคา (Price Variance) ส่วนค่าแรงทางตรงจะเรียกว่าผลต่างประสิทธิภาพ (Efficiency Variance) และ ผลต่างอัตราค่าแรง (Rate Variance) ส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตผันแปรจะเรียกว่าผลต่างประสิทธิภาพ (Efficiency Variance) และ ผลต่างจ่ายเงิน (Spending Variance)

ภาพที่ 1 การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐานสำหรับส่วนของต้นทุนผันแปร (วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงทางตรง และค่าใช้จ่ายในการผลิต)



ในขณะที่การวิเคราะห์ผลต่างค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่ก็จะต้องวิเคราะห์คล้าย ๆ กัน ในลักษณะนี้

ภาพที่ 2 การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐานสำหรับส่วนของต้นทุนคงที่ (ค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่)



ดังนั้น โจทย์ข้อนี้จึงสามารถตอบได้ดังนี้

ข้อมูลต้นทุนผันแปร

	<u>ต้นทุนเกิดจริง</u>				<u>ต้นทุนมาตรฐาน</u>			
	<u>ปริมาณต่อ</u> <u>หน่วยใช้</u> <u>จริง</u>	<u>ปริมาณใช้</u> <u>จริงรวม</u> <u>(AQ)</u>	<u>ราคา</u>		<u>ปริมาณ</u> <u>ต่อหน่วย</u> <u>มาตรฐาน</u> <u>(SQ)</u>	<u>รวม</u> <u>ปริมาณ</u> <u>มาตรฐาน</u> <u>น</u>	<u>ราคา</u>	
			<u>ต่อ</u>	<u>รวม</u>			<u>ต่อหน่วย</u>	<u>รวม</u>
			<u>หน่วย</u>	<u>ต้นทุน</u>			<u>มาตรฐาน</u>	<u>ต้นทุน</u>
	<u>จริง</u>	<u>(AQ)</u>	<u>(AP)</u>	<u>จริง</u>		<u>(SP)</u>	<u>มาตรฐาน</u>	
วัตถุดิบทางตรง	11.00	35,200	2.50	88,000	10.00	32,000	2.20	70,400
ค่าแรงงาน								
ทางตรง	2.20	7,040	5.80	40,832	2.00	6,400	6.00	38,400
ค่าใช้จ่ายใน								
การผลิตผัน								
แปร	2.20	7,040	3.60	25,344	2.00	6,400	3.48	22,272

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนผันแปร

	<u>AQ x AP</u>		<u>AQ x SP</u>		<u>SQ x SP</u>		<u>AQ x SP</u>		<u>AQ x AP</u>	
	<u>- AQ x SP</u>		<u>- SQ x SP</u>		<u>ผลต่าง</u>		<u>ผลต่าง</u>		<u>- SQ x SP</u>	
	<u>ผลต่างราคา</u>		<u>ปริมาณการใช้</u>		<u>ผลต่างรวม</u>		<u>ผลต่างรวม</u>		<u>ผลต่างรวม</u>	
	<u>ผลต่างราคา</u>	<u>ปริมาณการใช้</u>	<u>ผลต่างรวม</u>	<u>ผลต่างรวม</u>	<u>ผลต่างรวม</u>	<u>ผลต่างรวม</u>	<u>ผลต่างรวม</u>	<u>ผลต่างรวม</u>	<u>ผลต่างรวม</u>	<u>ผลต่างรวม</u>
วัตถุดิบทางตรง	88,000	77,440	70,400	10,560 U	7,040 U	17,600 U	10,560 U	7,040 U	17,600 U	17,600 U
ค่าแรงงานทางตรง	40,832	42,240	38,400	1,408 F	3,840 U	2,432 U	1,408 F	3,840 U	2,432 U	2,432 U
ค่าใช้จ่ายในการผลิตผันแปร	25,344	24,499	22,272	845 U	2,227 U	3,072 U	845 U	2,227 U	3,072 U	3,072 U

การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนคงที่

<u>1)</u>	<u>2)</u>	<u>3)</u>	<u>4) = 1-2</u>	<u>5) = 2-3</u>
<u>โซหุ่ยคงที่จ่ายจริง</u>	<u>งปม.โซหุ่ยคงที่</u>	<u>โซหุ่ยคงที่คิดเข้างาน</u>	<u>ผลต่างงบประมาณ</u>	<u>ผลต่างกำลังการผลิต</u>
ตามที่โจทย์ให้	3200 หน่วย x 20.20 บาท	3200 หน่วย x 20.20 บาท		
66,000	64,640	64,640	1,360 U	-

สรุป

<u>ประเภทของผลต่าง</u>	<u>ผลต่าง</u>	
ผลต่างราคาวัตถุดิบ (DM price variance)	10,560	U
ผลต่างปริมาณวัตถุดิบ (DM Quantity Variance)	7,040	U
ผลต่างอัตราค่าแรงงานทางตรง (DL Rate Variance)	1,408	F
ผลต่างประสิทธิภาพแรงงานทางตรง (DL Efficiency Variance)	3,840	U
ผลต่างการใช้จ่ายวัสดุการผลิตผันแปร (VOH Spending Variance)	845	U
ผลต่างประสิทธิภาพวัสดุการผลิตผันแปร (VOH Efficiency Variance)	2,227	U
ผลต่างงบประมาณค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่ (FOH Budget Variance)	1,360	U
ผลต่างกำลังการผลิตค่าใช้จ่ายในการผลิตคงที่ (FOH Volume Variance)	0	

หนังสืออ้างอิง

สภาวิชาชีพบัญชี. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2552) เรื่องสัญญาเช่า . Available from www.fap.or.th.

สภาวิชาชีพบัญชี. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 103 (ปรับปรุง 2549) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคาร และสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกัน. Available from www.fap.or.th.

สภาวิชาชีพบัญชี. มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 14 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน. Available from www.fap.or.th.

สภาวิชาชีพบัญชี. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์. Available from www.fap.or.th.

Mirza, A.A., Orrell, M.; Holt, G.J. IFRS: Practical Implementation Guide and Workbook. 2nd ed. Wiley: 2008.

PriceWaterhouseCoopers. Share Base Payment: A practical guide to applying IFRS 2. Available from www.pwc.com/ifrs.