

ข้อสอบ CPA พร้อมเฉลย ครั้งล่าสุด 3(3/2548)

วิชา การบัญชี (ส่วนอัตร้อย)

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
(CPA)

โดย อ.สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ
ภาควิชาบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยบูรพา

(เฉลยอย่างไม่เป็นทางการ)

สภาวิชาชีพบัญชี
การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต
ครั้งที่ 3 (-3/2548)
วิชา การบัญชี (ส่วนอัตรหัย) (12 พย. 2548)

ข้อ 1 ให้ทำในสมุดคำตอบสี่สั้ม

ข้อมูลเกี่ยวกับบัญชีเงินลงทุนของกิจการแห่งหนึ่งในระหว่างปี 2547 มีดังนี้

1. บัญชีเงินลงทุนในหุ้นกู้ 12% ของบริษัทการบินไทย จำกัด
 - กิจการซื้อหุ้นกู้ 12% นี้มาเมื่อวันที่ 1 พฤศจิกายน 2547 โดยตั้งใจจะถือไว้เพื่อค่า หุ้นกู้ที่ซื้อมานี้มีราคาตามมูลค่า 400,000 บาท จ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 เมษายน และ 1 ตุลาคม กิจการจ่ายซื้อหุ้นกู้นี้มาในราคา 416,000 บาท บวกดอกเบี้ยคงค้าง อัตราดอกเบี้ยในท้องตลาด ณ วันซื้อเท่ากับ 11%
 - มูลค่ายุติธรรม ณ 31 ธันวาคม 2547 ของหุ้นกู้นี้เท่ากับ 418,000 บาท
2. บัญชีเงินลงทุนในหุ้นกู้ 10% ของบริษัท ปตท. จำกัด
 - หุ้นกู้ 10% นี้กิจการได้ซื้อไว้ในราคาตามมูลค่าตั้งแต่ปี 2545 ในราคา 1,400,000 บาท กิจการตั้งใจจะถือไว้ระยะยาวแต่จะไม่ถือจนครบกำหนด หุ้นกู้นี้จ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 มกราคม และ 1 กรกฎาคม เมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 2546 มูลค่ายุติธรรมของหุ้นกู้นี้เท่ากับ 1,430,000 บาท
 - มูลค่ายุติธรรม ณ 31 ธันวาคม 2547 ของหุ้นกู้นี้เท่ากับ 1,451,000 บาท
3. บัญชีเงินลงทุนในหุ้นกู้ 8% ของบริษัท ปูนช้าง จำกัด
 - กิจการซื้อหุ้นกู้ 8% นี้ไว้ในปี 2546 โดยตั้งใจจะถือจนหุ้นกู้ครบกำหนด หุ้นกู้นี้มีราคาตามมูลค่า 100,000 บาท จ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 มกราคม และ 1 กรกฎาคม ณ วันที่กิจการซื้อหุ้นกู้นี้มีอัตราดอกเบี้ยในท้องตลาดเท่ากับ 10%
 - ณ 31 ธันวาคม 2546 หุ้นกู้นี้มีราคาทุนตัดจำหน่ายเท่ากับ 89,163 บาท และมูลค่ายุติธรรมเท่ากับ 95,000 บาท
 - มูลค่ายุติธรรม ณ 31 ธันวาคม 2547 เท่ากับ 96,000 บาท
4. บัญชีเงินลงทุนในหุ้นสามัญของบริษัท ไฟฟ้า จำกัด
 - หุ้นสามัญของบริษัท ไฟฟ้า จำกัดนี้ เป็นตราสารทุนในความต้องการของตลาด ณ วันที่ซื้อหุ้นสามัญนี้กิจการยังไม่มีวัตถุประสงค์ที่แน่นอนในการซื้อหุ้นกู้นี้แต่กิจการคาดว่าจะจำหน่ายหุ้นสามัญนี้ออกไปในระหว่างปี 2548
 - กิจการซื้อหุ้นสามัญนี้มาเมื่อวันที่ 1 มีนาคม 2547 จำนวน 50,000 หุ้น ในราคา 1,680,000 บาท และกิจการได้จ่ายค่านายหน้าในการซื้ออีก 14,000 บาท หุ้นจำนวน 50,000 หุ้นนี้คิดเป็น 15% ของจำนวนหุ้นที่มีอยู่ในมือผู้ถือหุ้นของบริษัท ไฟฟ้า จำกัด
 - เมื่อวันที่ 1 กันยายน 2547 บริษัท ไฟฟ้า จำกัด ประกาศจ่ายเงินสดปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นสามัญเป็นเงินรวมทั้งสิ้น 100,000 บาท โดยผู้ถือหุ้นจะได้รับเงินสดปันผลในวันที่ 15 พฤศจิกายน 2547
 - เมื่อวันที่ 23 ธันวาคม 2547 กิจการจำหน่ายหุ้นสามัญนี้จำนวน 10,000 หุ้น ออกไปในราคา 350,000 บาท เสียค่านายหน้าจำนวน 8,750 บาท
 - มูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญนี้ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2547 เท่ากับ 35.50 บาทต่อหุ้น บริษัท ไฟฟ้า จำกัด มีกำไรสุทธิสำหรับปี 2547 เท่ากับ 4,500,000 บาท

ให้ทำ

1. บันทึกรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการดังกล่าวข้างต้นในสมุดรายวันทั่วไปของกิจการแห่งนี้ สำหรับปี 2547 โดยกิจการมีรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่ 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม
2. แสดงรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินลงทุนดังกล่าวข้างต้นในงบดุล ณ 31 ธันวาคม 2547 ของกิจการแห่งนี้

(20 คะแนน)

ข้อ 2 ให้ทำในสมุดคำตอบสีเขียว

บริษัทไทยอุตสาหกรรม จำกัด ใช้ระบบบัญชีต้นทุนงาน (Job-costing System) ในการบันทึกและคำนวณ ต้นทุน กระบวนการผลิตในโรงงานแบ่งออกเป็นสองแผนกคือ แผนกเครื่องจักรและแผนกประกอบ การคำนวณต้นทุนสำหรับแผนกเครื่องจักรขึ้นอยู่กับชั่วโมงเดินเครื่องจักร แผนกประกอบขึ้นอยู่กับต้นทุนค่าแรงโดยตรง ในปี 2547 ได้กำหนดงบประมาณโรงงานดังนี้:

	แผนกเครื่องจักร		แผนกประกอบ	
ค่าใช้จ่ายในการผลิต (Manufacturing Overhead)	20,000,000	บาท	16,000,000	บาท
ค่าแรงโดยตรง	1,800,000	บาท	8,000,000	บาท
ชั่วโมงแรงงานโดยตรง	60,000	ชั่วโมง	320,000	ชั่วโมง
ชั่วโมงเดินเครื่องจักร	400,000	ชั่วโมง	66,000	ชั่วโมง

ระหว่างเดือนตุลาคม 2547 ข้อมูลของงานเลขที่ 909 ซึ่งมีจำนวน 400 หน่วย เป็นดังนี้:

	แผนกเครื่องจักร		แผนกประกอบ	
วัตถุดิบโดยตรง	28,000	บาท	6,000	บาท
ค่าแรงโดยตรง	1,200	บาท	2,500	บาท
ชั่วโมงแรงงานโดยตรง	60	ชั่วโมง	100	ชั่วโมง
ชั่วโมงเดินเครื่องจักร	260	ชั่วโมง	20	ชั่วโมง

ณ สิ้นปี 2547 ปรากฏข้อมูลดังนี้:

	แผนกเครื่องจักร		แผนกประกอบ	
ค่าใช้จ่ายการผลิตเกิดขึ้นจริง	22,400,000	บาท	15,800,000	บาท
ค่าแรงโดยตรง	1,900,000	บาท	8,200,000	บาท
ชั่วโมงเดินเครื่องจักร	440,000	ชั่วโมง	64,000	ชั่วโมง

จากข้อมูลที่ให้มาของบริษัท ไทยอุตสาหกรรม จำกัด ให้ทำ

1. คำนวณอัตราค่าใช้จ่าย (Manufacturing Overhead Rate) ที่ควรนำมาใช้ในการคำนวณต้นทุนของแผนกเครื่องจักรและของแผนกประกอบ
2. คำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตทั้งหมด (Total Manufacturing Overhead) ของงานเลขที่ 909 ที่ผลิตเสร็จเมื่อเดือนตุลาคม 2547
3. คำนวณต้นทุนต่อหน่วยของงานเลขที่ 909 เมื่อผลิตเสร็จ

4. จำนวนค่าใช้จ่ายการผลิตที่จัดสรรต่ำไปหรือสูงไป (Under or Overallocated Manufacturing Overhead) ของแต่ละแผนกผลิต และของทั้งโรงงานโดยรวม

(20 คะแนน)

ข้อ 3 ให้ทำในสมุดคำตอบสีม่วง

บริษัท แสงใส จำกัด ดำเนินกิจการเป็นผู้แทนจำหน่ายสินค้าเสื้อผ้าสำเร็จรูป งบการเงินเปรียบเทียบปี 2547 และ 2546 มีดังนี้

บริษัท แสงใส จำกัด

งบดุลเปรียบเทียบ

วันที่ 31 ธันวาคม 2547 และ 2546

(หน่วยพันบาท)

สินทรัพย์	2547	2546
เงินสด	8,000	21,000
เงินลงทุนระยะสั้น	10,000	-
ตัวเงินรับ	20,000	10,000
ลูกหนี้การค้า	104,500	50,000
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ	- 4,500	- 2,000
สินค้าคงเหลือ	110,000	90,000
ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า	5,000	9,000
เงินลงทุนระยะยาว	50,000	70,000
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	430,000	300,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารและอุปกรณ์	- 60,000	- 50,000
ค่าความนิยม	20,000	22,000
รวมสินทรัพย์	693,000	520,000
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
เจ้าหนี้การค้า	123,000	60,000
ดอกเบี้ยค้างจ่าย	5,000	16,000
เงินปันผลค้างจ่าย	3,000	1,000
เงินกู้ระยะยาว	60,000	-
ตัวเงินจ่าย ถึงกำหนดในปี 2549	30,000	12,000
ทุนหุ้นบุริมสิทธิ 10%	80,000	96,000
ทุนหุ้นสามัญ	286,000	250,000
กำไรสะสม	106,000	85,000
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	693,000	520,000

บริษัท แสงใส จำกัด
งบกำไรขาดทุนเปรียบเทียบ
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2547 และ 2546
(หน่วยพันบาท)

	2547	2546
ขาย	500,000	420,000
หัก ต้นทุนขาย	<u>300,000</u>	<u>280,000</u>
กำไรขั้นต้น	200,000	140,000
หัก ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน	<u>158,000</u>	<u>110,000</u>
กำไรจากการดำเนินงาน	42,000	30,000
บวก กำไรจากการขายเงินลงทุนระยะยาว	10,000	-
หัก ขาดทุนจากการขายอุปกรณ์	<u>2,000</u>	<u>-</u>
กำไรก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษี	<u>50,000</u>	<u>30,000</u>
หัก ดอกเบี้ยจ่าย	3,000	1,800
ค่าภาษีเงินได้นิติบุคคล	<u>17,000</u>	<u>10,200</u>
กำไรสุทธิ	<u>30,000</u>	<u>18,000</u>

ข้อมูลเพิ่มเติมในปี 2547

1. เงินลงทุนระยะสั้นมูลค่า 2,000,000 บาท เป็นการลงทุนสำหรับระยะเวลาไม่เกิน 3 เดือนและสามารถขายได้เงินสดแน่นอน ส่วนที่เหลือมีวัตถุประสงค์เพื่อการลงทุนระยะสั้น
2. ตัวเงินรับได้จากการขายเงินลงทุนระยะยาว
3. ออกตัวเงินจ่ายเพื่อซื้ออาคาร
4. อุปกรณ์ราคาทุน 60,000,000 บาท มีมูลค่าตามบัญชี 30,000,000 บาท กิจการขายออกไป
5. ทุนหุ้นสามัญมูลค่า 20,000,000 บาท ออกจำหน่ายเพื่อแลกกับอาคาร
6. บริษัทได้แปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิจำนวน 10,000,000 บาท เป็นหุ้นสามัญ

คำสั่ง

1. แสดงการคำนวณกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานสำหรับปี 2547 วิธีทางตรง
2. จัดทำงบกระแสเงินสดวิธีทางอ้อมสำหรับปี 2547
3. เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินที่จำเป็นเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

(20 คะแนน)

เฉลยข้อ 1

โจทย์ข้อนี้ต้องการทดสอบความเข้าใจในหลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาด (Marketable Securities) ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 40 เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน กำหนดประเภทของเงินลงทุนในหลักทรัพย์ในความต้องการของตลาดไว้ 3 ประเภท (TAS 40.10) คือ

1. หลักทรัพย์เพื่อค้า
2. หลักทรัพย์เพื่อขาย
3. ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

โดยกิจการจะสามารถจัดประเภทเงินลงทุนทั้งตราสารหนี้และตราสารทุน เป็นหลักทรัพย์เพื่อค้าและเพื่อขายก็ได้ ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ในการถือครอง แต่ตราสารทุนจะไม่สามารถจัดประเภทเป็นตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนดได้ ซึ่งหลักการบัญชีที่สำคัญของหลักทรัพย์แต่ละประเภทสามารถสรุปได้ดังนี้

1. หลักทรัพย์เพื่อค้า

กิจการต้องแสดงมูลค่าของหลักทรัพย์เพื่อค้าในงบดุลด้วยมูลค่ายุติธรรม (TAS 40.26) โดยต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์เพื่อค้าเป็น “รายการกำไรหรือรายการขาดทุนสุทธิในงบกำไรขาดทุนทันทีในงวดนั้น” (TAS 40.28)

2. หลักทรัพย์เพื่อขาย

เช่นเดียวกับหลักทรัพย์เพื่อค้าที่กิจการต้องแสดงมูลค่าในงบดุลด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่ให้บันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของหลักทรัพย์เพื่อขายเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของเจ้าของจนกระทั่งจำหน่ายหลักทรัพย์นั้นออกไปจึงบันทึกการเปลี่ยนแปลงมูลค่านั้นในงบกำไรขาดทุน (TAS 40.28)

3. ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด

กิจการต้องแสดงเงินลงทุนในตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนดในงบดุลด้วยราคาทุนตัดจำหน่าย (TAS 40.30)

สำหรับการรับรู้ผลตอบแทนในรูปของดอกเบี้ยจากเงินลงทุนในตราสารหนี้ ผู้ลงทุนต้องใช้วิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (Effective Interest Method) กล่าวคือ ผู้ลงทุนต้องตัดจำหน่ายส่วนต่างระหว่างต้นทุนของเงินลงทุนกับมูลค่าที่ตราไว้ของเงินลงทุนในตราสารหนี้ (ส่วนลดหรือส่วนเกินจากการได้มาซึ่งเงินลงทุน) ตลอดระยะเวลานับตั้งแต่วันที่ได้รับตราสารหนี้ จนถึงวันครบกำหนด ทั้งนี้เพื่อให้ผลตอบแทนจากเงินลงทุนมีอัตราคงที่ จำนวนที่ตัดจำหน่ายของส่วนลดหรือส่วนเกินต้องนำไปลดหรือเพิ่มรายได้ประหนึ่งว่าเป็นดอกเบี้ยและบวกหรือหักจากราคาตามบัญชีของตราสารหนี้ ราคาตามบัญชีที่เหลืออยู่ของเงินลงทุนถือเป็นต้นทุนของเงินลงทุนในขณะนั้น (TAS40.9)

ในส่วนต่อไปนี้จะเป็นการบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้อง และการแสดงรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องในงบดุล

1 เงินลงทุนในหุ้นกู้บริษัท การบินไทย จำกัด

1 พย. 2547

เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า - หุ้นกู้บริษัทการบินไทย จำกัด	416,000	
ดอกเบี้ยค้างรับ (400,000 x 1/12 x 12%)	4,000	
เงินสด		420,000
(บันทึกการซื้อหุ้นกู้บริษัทการบินไทย)		

31 ธค. 2547

ดอกเบี้ยค้างรับ (400,000 x 2/12 x 12%)	8,000	
เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า - หุ้นกู้บริษัทการบินไทย จำกัด		373
ดอกเบี้ยรับ (416,000 x 2/12 x 11%)		7,627
(ตั้งดอกเบี้ยหุ้นกู้ค้างรับ)		
เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า - หุ้นกู้บริษัทการบินไทย จำกัด	2,373	
รายการกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า (P/L)		2,373
[บันทึกปรับมูลค่าเงินลงทุนให้เป็นมูลค่ายุติธรรม (418,000 - (416,000 - 373))]		

2. บัญชีเงินลงทุนในหุ้นกู้ 10% ของบริษัท ปตท. จำกัด

1 มค. 2547

เงินสด	70,000	
ดอกเบี้ยค้างรับ (1,400,000 x 6/12 x 10%)		70,000
(บันทึกรับดอกเบี้ยเป็นเงินสด)		

1 กค. 2547

เงินสด	70,000	
ดอกเบี้ยรับ (1,400,000 x 6/12 x 10%)		70,000
(บันทึกรับดอกเบี้ยเป็นเงินสด)		

31 ธค. 2547

ดอกเบี้ยค้างรับ (1,400,000 x 6/12 x 10%)	70,000	
ดอกเบี้ยรับ		70,000
(ตั้งดอกเบี้ยหุ้นกู้ค้างรับ)		
เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย - หุ้นกู้บริษัทปตท. จำกัด	21,000	
รายการกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย (EQ)		21,000
(บันทึกปรับมูลค่าเงินลงทุนให้เป็นมูลค่ายุติธรรม (1,451,000 - 1,430,000))		

3. บัญชีเงินลงทุนในหุ้นกู้ 8% ของบริษัท ปูนช่าง จำกัด

1 มค. 2547

เงินสด	4,000	
ดอกเบี้ยค้างรับ ($100,000 \times 6/12 \times 8\%$)		4,000
(วันที่รับดอกเบี้ยเป็นเงินสด)		

1 กค. 2547

เงินสด ($100,000 \times 6/12 \times 8\%$)	4,000	
ตราสารหนี้ที่จะถึงจนครบกำหนด - หุ้นกู้บริษัทปูนช่าง จำกัด	458	
ดอกเบี้ยรับ ($89,163 \times 6/12 \times 10\%$)		4,458
(วันที่รับดอกเบี้ยเป็นเงินสด)		

31 ธค. 2547

ดอกเบี้ยค้างรับ ($100,000 \times 6/12 \times 8\%$)	4,000	
ตราสารหนี้ที่จะถึงจนครบกำหนด - หุ้นกู้บริษัทปูนช่าง จำกัด	481	
ดอกเบี้ยรับ ($89,621 \times 6/12 \times 10\%$)		4,481
(ตั้งดอกเบี้ยหุ้นกู้ค้างรับ)		

4. บัญชีเงินลงทุนในหุ้นสามัญของบริษัท ไฟฟ้า จำกัด

1 มีค. 2547

เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย - หุ้นสามัญบริษัท ไฟฟ้า จำกัด	1,694,000	
เงินสด		1,694,000
(บันทึกการซื้อหุ้นสามัญบริษัท ไฟฟ้า จำกัด)		

1 กย. 2547

เงินปันผลค้างรับ (100,000 x 15%)	15,000	
เงินปันผลรับ		15,000
(บันทึกเงินปันผลค้างรับจากบริษัทไฟฟ้า จำกัด)		

15 พย. 2547

เงินสด	15,000	
เงินปันผลค้างรับ		15,000
(รับเงินปันผลจากบริษัทไฟฟ้า จำกัด)		

23 ธค. 2547

เงินสด (350,000 - 8,750)	341,250	
เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย - หุ้นสามัญบริษัท ไฟฟ้า จำกัด (1,694,000 x 10,000 / 50,000 หุ้น)		338,800
รายการกำไรที่เกิดขึ้นจากการจำหน่ายเงินลงทุน (P/L)		2,450
(ขายหุ้นสามัญบริษัท ไฟฟ้า จำกัด 10,000 หุ้น)		

31 ธค. 2547

เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย - หุ้นสามัญบริษัท ไฟฟ้า จำกัด	64,800	
รายการกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย (EQ)		64,800
(บันทึกปรับมูลค่าเงินลงทุนให้เป็นมูลค่ายุติธรรม)		
(40,000 หุ้น x 35.50) - (1,694,000 x 40,000 / 50,000 หุ้น)		

กิจการแห่งหนึ่ง จำกัด
งบดุล
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2547

(หน่วย: บาท)

สินทรัพย์	
สินทรัพย์หมุนเวียน	
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	xx
เงินลงทุนชั่วคราว	
หุ้นกู้บริษัท การบินไทย จำกัด - มูลค่ายุติธรรม	418,000
หุ้นสามัญบริษัท ไฟฟ้า จำกัด - มูลค่ายุติธรรม	1,420,000
ดอกเบี้ยค้างรับ (12,000 + 70,000 + 4,000)	86,000
ลูกหนี้และตัวเงินรับการค้า - สุทธิ	xx
ลูกหนี้และเงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่บริษัทร่วมและบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน	xx
สินค้าคงเหลือ - สุทธิ	xx
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	xx
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	xx
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	
เงินลงทุนซึ่งบันทึกโดยวิธีส่วนได้เสีย	xx
เงินลงทุนระยะยาวอื่น	
หุ้นกู้ บริษัท ปตท. จำกัด - มูลค่ายุติธรรม	1,451,000
หุ้นกู้ บริษัท ปูนช่าง จำกัด - ราคาทุนตัดจำหน่าย (89,163+458+481	90,102
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - ราคาทุน - สุทธิ	xx
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	xx
รวมสินทรัพย์	xx
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	
หนี้สินหมุนเวียน	
รวมหนี้สิน	xx
ส่วนของผู้ถือหุ้น	
ส่วนเกินทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่าเงินลงทุนใน	
หลักทรัพย์เพื่อขายในความต้องการของตลาด (51,000+64,800)	115,800
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	xx
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	xx

รายงานนี้จัดทำขึ้นและสำหรับของผู้ถือหุ้น บัญชีที่เผยแพร่ทาง www.icaat.or.th

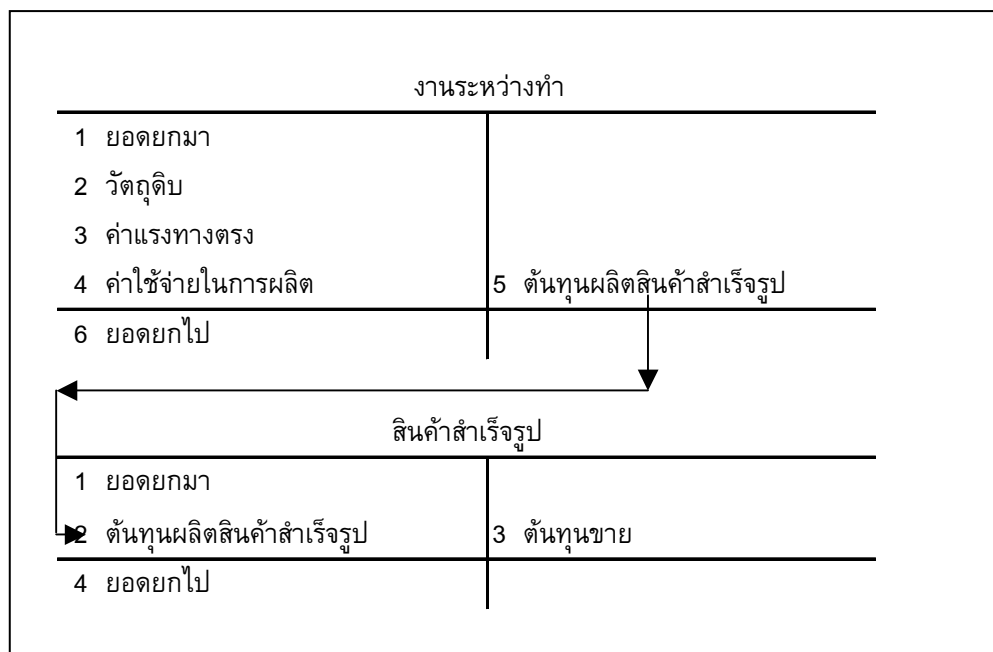
เจดลยชุดนี้สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย ไม่อนุญาตให้สำเนาจำหน่ายแจกในเชิงพาณิชย์โดยเด็ดขาด

เฉลยข้อ 2

ต้นทุนงานสั่งทำคือระบบการสะสมต้นทุนสำหรับผลิตภัณฑ์หรือกลุ่มของผลิตภัณฑ์ที่มีลักษณะเฉพาะ ซึ่งมีมักจะเป็นสินค้าหรือบริการที่ลูกค้าสั่งทำเป็นพิเศษ ตัวอย่างเช่น การผลิตเฟอร์นิเจอร์บิลท์อิน การก่อสร้างอาคาร หรือแม้แต่การสอบบัญชี เป็นต้น โดยงานสั่งทำแต่ละงานจะเป็นหน่วยของการเก็บสะสมต้นทุน ซึ่งเอกสารสำคัญสำหรับการบัญชีต้นทุนงานสั่งทำคือ "บัตรต้นทุนงาน (Job Cost Sheet)" ที่มีไว้เพื่อจดบันทึกต้นทุนของงานแต่ละงาน ทั้งนี้ บัตรต้นทุนงานเปรียบเสมือนกับ "บัญชีย่อย (subsidiary account)" ของบัญชี "งานระหว่างทำ (work in process) โดยยอดรวมในบัตรต้นทุนงานทุกใบจะต้องเท่ากับยอดคงเหลือในบัญชีต้นทุนงานสั่งทำ

บัตรต้นทุนงาน งานเลขที่ 001		บัตรต้นทุนงาน งานเลขที่ 002		บัตรต้นทุนงาน งานเลขที่ 003		งานระหว่างทำ	
วัตถุดิบ	600	วัตถุดิบ	1,050	วัตถุดิบ	400	วัตถุดิบ	2,050
ค่าแรงทางตรง	200	ค่าแรงทางตรง	350	ค่าแรงทางตรง	630	ค่าแรงทางตรง	1,180
ค่าใช้จ่ายในการผลิต	700	ค่าใช้จ่ายในการผลิต	1,225	ค่าใช้จ่ายในการผลิต	2,205	ค่าใช้จ่ายในการผลิต	4,130
รวม	1,500	รวม	2,625	รวม	3,235	รวม	7,360

ยอดเดบิต หรือเครดิต ในบัญชีงานระหว่างทำจะเท่ากับยอดรวมของบัตรต้นทุนงานทุกใบ ทั้งนี้ งานระหว่างทำจะถูกโอนไปยังบัญชีสินค้าสำเร็จรูปเมื่อกิจการผลิตสินค้าเสร็จสิ้นแล้ว และเมื่อกิจการขายสินค้าได้สินค้าสำเร็จรูปจะถูกโอนออกเป็นต้นทุนขายในที่สุด ดังที่แสดงไว้ในแผนภาพต่อไปนี้



ในส่วนต่อไปนี้จะเป็นการตอบคำถามข้อ 2

1. คำนวณอัตราค่าใช้จ่าย (Manufacturing Overhead Rate)

	ผ.เครื่องจักร	ผ.ประกอบ
ค่าใช้จ่ายในการผลิต (Manufacturing Overhead)	20,000,000 บาท	16,000,000 บาท
ค่าแรงโดยตรง (DL)		8,000,000 บาท
ชั่วโมงเดินเครื่องจักร (MH.)	400,000 ชั่วโมง	
อัตราค่าใช้จ่ายในการผลิต	50 บ./MH.	200% ของ DL

2. คำนวณค่าใช้จ่ายในการผลิตทั้งหมด (Total Manufacturing Overhead) ของงานเลขที่ 909

	ผ.เครื่องจักร	ผ.ประกอบ	รวม
ค่าแรงโดยตรง (DL)		2,500 บาท	
ชั่วโมงเดินเครื่องจักร (MH.)	260 ชั่วโมง		
อัตราค่าใช้จ่ายในการผลิต	50 บ./MH.	200% ของ DL	
ค่าใช้จ่ายในการผลิตของงานเลขที่ 909	13,000 บาท	5,000 บาท	18,000 บาท

3 คำนวณต้นทุนต่อหน่วยของงานเลขที่ 909

	ผ.เครื่องจักร	ผ.ประกอบ	รวม
วัตถุดิบโดยตรง	28,000 บาท	6,000 บาท	34,000 บาท
ค่าแรงโดยตรง (DL)	1,200 บาท	2,500 บาท	3,700 บาท
ค่าใช้จ่ายในการผลิต	13,000 บาท	5,000 บาท	18,000 บาท
รวม	42,200 บาท	13,500 บาท	55,700 บาท
หาร จำนวนหน่วยผลิต			400 หน่วย
ต้นทุนการผลิตต่อหน่วย			139.25 บาท

4. คำนวณค่าใช้จ่ายการผลิตที่จัดสรรต่ำไปหรือสูงไป

	ผ.เครื่องจักร	ผ.ประกอบ	รวม
ค่าใช้จ่ายในการผลิตจัดสรร:			
ค่าแรงโดยตรง (DL)		8,200,000 บาท	
ชั่วโมงเดินเครื่องจักร (MH.)	440,000 ชั่วโมง		
คูณ อัตราค่าใช้จ่ายในการผลิต	50 บ./MH.	200% ของ DL	
ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรรวม	22,000,000	16,400,000	38,400,000 บาท
ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริง	22,400,000 บาท	15,800,000 บาท	38,200,000 บาท
ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรรต่ำไป (สูงไป)	400,000 บาท	(600,000) บาท	(200,000) บาท

เฉลยข้อ 3

1. แสดงการคำนวณกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานสำหรับปี 2547 วิธีทางตรง

บริษัท แสงใส จำกัด		
งบกระแสเงินสด (วิธีทางตรง)		
สำหรับปี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 2547		
	<u>คำนวณประกอบ</u>	(หน่วย: พันบาท)
กระแสเงินสดจากการดำเนินงาน		
กระแสเงินสดรับ		
เงินสดรับจากการขาย	1	445,500
กระแสเงินสดจ่าย		
เงินสดจ่ายค่าสินค้า	2	257,000
เงินสดจ่ายค่าใช้จ่าย	3	109,500
เงินสดจ่ายค่าดอกเบี้ย	4	14,000
เงินสดจ่ายค่าภาษี		<u>17,000</u>
รวม		397,500
กระแสเงินสดจากการดำเนินงาน		<u><u>48,000</u></u>

2. จัดทำงบกระแสเงินสดวิธีทางอ้อมสำหรับปี 2547

บริษัทแสงใส จำกัด
งบกระแสเงินสด (วิธีทางอ้อม)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2547

จำนวนประกอบ หน่วย : พันบาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กำไรสุทธิ	30,000
ปรับกระทบกำไรสุทธิเป็นเงินสดรับ(จ่าย)	
จากกิจกรรมดำเนินงาน :-	
ค่าเสื่อมราคา	40,000
ค่าตัดจำหน่าย	2,000
ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญเพิ่มขึ้น(ลดลง)	2,500
ขาดทุน(กำไร)จากการจำหน่ายเงินลงทุน	(10,000)
ขาดทุน(กำไร)จากการจำหน่ายสินทรัพย์ถาวร	2,000
กำไรก่อนการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์และหนี้สินดำเนินงาน	66,500
สินทรัพย์ดำเนินงานลดลง(เพิ่มขึ้น) :-	
ลูกหนี้การค้า	(54,500)
สินค้าคงเหลือ	(20,000)
ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า	4,000
หนี้สินดำเนินงานเพิ่มขึ้น(ลดลง) :-	
เจ้าหนี้การค้า	63,000
ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย	(11,000)
เงินสดสุทธิได้มาจาก(ใช้ไปใน)กิจกรรมดำเนินงาน	48,000

หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

บริษัทแสงใส จำกัด
งบกระแสเงินสด (วิธีทางอ้อม)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2547

คำนวณประกอบ (หน่วย: พันบาท)

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

ลงทุนในเงินลงทุนระยะสั้น	ข้อมูล 1 ในโจทย์	(8,000)
เงินสตรับจากการจำหน่ายเงินลงทุน	5	20,000
ซื้อสินทรัพย์ถาวร	6	(152,000)
เงินสตรับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ถาวร	7	28,000
เงินสดสุทธิได้มาจาก(ใช้ไปใน)กิจกรรมลงทุน		<u>(112,000)</u>

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

เงินสตรับจากการกู้ยืมระยะยาว		60,000
เงินสดจ่ายเพื่อไถ่ถอนหุ้นบุริมสิทธิ	8	(6,000)
เงินสตรับจากการเพิ่มทุนหุ้นสามัญ	9	6,000
เงินปันผลจ่าย	10	(7,000)
เงินสดสุทธิได้มาจาก(ใช้ไปใน)กิจกรรมจัดหาเงิน		<u>53,000</u>
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น(ลดลง)สุทธิ		<u>(11,000)</u>
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดต้นปี	หมายเหตุ	<u>21,000</u>
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดปลายปี	หมายเหตุ	<u><u>10,000</u></u>

ข้อมูลกระแสเงินสดเปิดเผยเพิ่มเติม :-

เงินสดจ่ายระหว่างปีสำหรับ		
ดอกเบี้ยจ่าย		14,000
ภาษีเงินได้นิติบุคคล		17,000
รายการที่ไม่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสด		
รับชำระค่าขายเงินลงทุนระยะยาวเป็นตัวเงินรับ		10,000
จ่ายชำระค่าซื้ออาคารด้วยการออกตั๋วเงินจ่ายระยะยาว		18,000
จ่ายชำระค่าซื้ออาคารด้วยการออกหุ้นเพิ่มทุน		20,000
แปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิเป็นหุ้นสามัญ		10,000

หมายเหตุประกอบงบการเงินเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้

3. เปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินที่จำเป็นเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้อง

หมายเหตุประกอบงบการเงิน

ข้อ xxx เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2547 และ 2546 ตามที่แสดงอยู่ในงบกระแสเงินสดประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้ :-

(หน่วย: พันบาท)

	<u>2547</u>	<u>2546</u>
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	8,000	21,000
เงินลงทุนระยะสั้นไม่เกิน 3 เดือนที่สามารถขายเป็นเงินสดได้แน่นอน	2,000	-
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	<u>10,000</u>	<u>21,000</u>

คำนวณประกอบ (หน่วย : พันบาท)

1. เงินสดรับจากการขาย

ขาย	500,000
หัก ลูกหนี้ขั้นต้นเพิ่มขึ้น	(54,500)
เงินสดรับจากการขาย	<u>445,500</u>

2. เงินสดจ่ายค่าสินค้า

ต้นทุนขาย	300,000
บวก สินค้าคงเหลือเพิ่มขึ้น	20,000
ซื้อสินค้า	<u>320,000</u>
หัก เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้น	(63,000)
เงินสดจ่ายค่าสินค้า	<u>257,000</u>

3. เงินสดจ่ายค่าใช้จ่าย

ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน	158,000
หัก ค่าใช้จ่ายตัดจ่าย	
ค่าเสื่อมราคา*	(40,000)
ค่าความนิยมตัดจ่าย	(2,000)
หนี้สงสัยจะสูญ	(2,500)
ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าตัดจ่าย	(4,000)
	<u>(48,500)</u>
เงินสดจ่ายค่าใช้จ่าย	<u>109,500</u>

*คำนวณค่าเสื่อมราคา

ค่าเสื่อมราคาสะสมเพิ่มขึ้น	10,000
บวก ค่าเสื่อมราคาสะสมตัดบ/ช จากการขายอุปกรณ์	30,000
ค่าเสื่อมราคาสำหรับปี	<u>40,000</u>

4. เงินสดจ่ายดอกเบี้ย

ดอกเบี้ยจ่าย	3,000
บวก ดอกเบี้ยค้างจ่ายลดลง	11,000
เงินสดจ่ายดอกเบี้ย	<u>14,000</u>

5. เงินสดรับจากการขายเงินลงทุน

มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนระยะยาวลดลง	20,000
บวก กำไรจากการขายเงินลงทุนระยะยาว	10,000
ราคาขายเงินลงทุน	30,000
หัก ต้นทุนรับค่าขายเงินลงทุน	(10,000)
เงินสดรับจากการขายเงินลงทุน	20,000

6. เงินสดจ่ายซื้อสินทรัพย์ถาวร

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ขั้นต้นเพิ่มขึ้น	130,000
บวก ราคาทุนของ PPE ที่ขายระหว่างปี	60,000
ยอดซื้อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	190,000
หัก ซื้อ PPE โดยออกตัว	(18,000)
ซื้อ PPE โดยออกหุ้นสามัญ	(20,000)
	(38,000)
เงินสดจ่ายซื้อสินทรัพย์ถาวร	152,000

7. เงินสดรับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ถาวร

มูลค่าตามบัญชีของ PPE ที่ขายระหว่างปี	30,000
หัก ขาดทุนจากการขายอุปกรณ์	(2,000)
เงินสดรับจากการขายอุปกรณ์	28,000

8. เงินสดจ่ายเพื่อไถ่ถอนหุ้นบุริมสิทธิ

หุ้นบุริมสิทธิ์ลดลง	16,000
หัก แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ	(10,000)
เงินสดจ่ายเพื่อไถ่ถอนหุ้นบุริมสิทธิ	6,000

9. เงินสดรับจากการเพิ่มทุนหุ้นสามัญ

ทุนหุ้นสามัญเพิ่มขึ้น	36,000
หัก หุ้นบุริมสิทธิ์ใช้สิทธิแปลงสภาพ	(10,000)
หุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายแลกกับอาคาร	(20,000)
	(30,000)
เงินสดรับจากการเพิ่มทุนหุ้นสามัญ	6,000

10. เงินปันผลจ่าย

กำไรสุทธิปี 2547	30,000
หัก กำไรสะสมเพิ่มขึ้น	(21,000)
ประกาศจ่ายเงินปันผล	<u>9,000</u>
หัก เงินปันผลค้างจ่ายเพิ่มขึ้น	<u>(2,000)</u>
เงินสดจ่ายปันผล	<u><u>7,000</u></u>

หนังสืออ้างอิง

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย มาตรฐานการบัญชีของไทยฉบับรวมเล่ม (ปรับปรุง พ.ศ. 2546) เล่ม 1 กรุงเทพฯ: กุมภาพันธุ์ 2546.

Whittington, O.R., Delaney, P.R. Wiley CPA Examination Review 2003. John Wiley & Son, Inc.: 2003.

-----ขอให้ความสำเร็จจงเป็นของท่าน-----