

ข้อสอบประกาศนียบัตรการรายงานทางการเงินไทย

พร้อมเฉลย

ดัดแปลงจากการสอบครั้งที่ 6 ปี พ.ศ.2559

ข้อสอบเป็นลิขสิทธิ์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

โดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ

คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

สารบัญ

สารบัญ.....	2
ข้อสอบส่วนที่ 1 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับงบการเงินสำหรับกลุ่มกิจการ (40 คะแนน).....	3
ข้อสอบส่วนที่ 2 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (60 คะแนน)	15
ข้อ 1 สัญญาเช่า (20 คะแนน).....	15
ข้อ 2 การด้อยค่าของสินทรัพย์ (20 คะแนน).....	17
ข้อ 3 ส่วนงานดำเนินงาน (20 คะแนน)	20
ข้อ 4 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (20 คะแนน)	25
หนังสืออ้างอิง.....	29

เฉลยข้อสอบโครงการประกาศนียบัตรการรายงานทางการเงินไทย ครั้งที่ 6 (1/2559)

วันอาทิตย์ที่ 31 กรกฎาคม 2559 เวลา 13.00 – 17.00 น.

ข้อสอบส่วนที่ 1 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับงบการเงินสำหรับกลุ่มกิจการ (40 คะแนน)

งบแสดงฐานะการเงินของบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) และ บริษัท ขยัน จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 (ก่อนพิจารณาข้อมูลเพิ่มเติม) มีรายละเอียดดังนี้ (หน่วย : ล้านบาท)

	มานะ	ขยัน
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	3,500	1,400
เงินลงทุนชั่วคราว	2,000	430
ลูกหนี้การค้า	1,700	800
ลูกหนี้อื่น	500	250
สินค้าคงเหลือ	5,000	640
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	800	280
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	13,500	3,800
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
เงินลงทุนในบริษัทร่วม	800	-
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	750	-
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์		
- ที่ดิน	3,500	1,000
- อาคาร	2,000	650
- เครื่องจักรและอุปกรณ์อื่น	800	300
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	470	-
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	330	150
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	8,650	2,100
รวมสินทรัพย์	22,150	5,900

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินหมุนเวียน		
เงินกู้ยืมระยะสั้น	1,000	-
เจ้าหนี้การค้า	4,500	1,915
เจ้าหนี้อื่น	770	560
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	600	61
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	450	164
รวมหนี้สินหมุนเวียน	7,320	2,700
หนี้สินไม่หมุนเวียน		
ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน	900	40
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	300	-
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	1,200	40
รวมหนี้สิน	8,520	2,740
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น	8,200	1,400
กำไรสะสม		
จัดสรรแล้ว		
ทุนสำรองตามกฎหมาย	820	140
ยังไม่ได้จัดสรร	4,610	1,620
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	13,630	3,160
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	22,150	5,900

ข้อมูลเพิ่มเติม

- บริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) มีเงินลงทุนในบริษัทร่วมแห่งหนึ่ง (บริษัท หมั่นเพียร จำกัด) โดยถือเงินลงทุนในบริษัทร่วมดังกล่าวในอัตราร้อยละ 30 เมื่อวันที่ 30 พฤศจิกายน 2558 บริษัท หมั่นเพียร จำกัด มีการขายสินค้าให้กับบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) จำนวน 200 ล้านบาท ซึ่งมีกำไรจากการขายสินค้าเป็นจำนวนเงิน 20 ล้านบาท รายการสินค้านี้ดังกล่าวยังแสดงเป็นสินค้าคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 ของบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน)
- เมื่อวันที่ 30 มิถุนายน 2558 บริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) ได้ทำการรวมธุรกิจ โดยการซื้อหุ้นของบริษัท ขยัน จำกัด ในอัตราร้อยละ 80 โดยได้ชำระค่าหุ้น ดังนี้
 - ออกหุ้นสามัญใหม่จำนวน 25 ล้านหุ้น ราคาที่ตราไว้หุ้นละ 100 บาท รวมเป็นจำนวนเงิน 2,500 ล้านบาท
 - เงินสดจำนวน 1,500 ล้านบาท
- ณ วันที่แลกเปลี่ยน หุ้นสามัญของบริษัท ขยัน จำกัด และบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) มีราคาตลาดราคาหุ้นละ 110 บาท และ 120 บาท ตามลำดับ และค่าใช้จ่ายทางตรงที่เกิดขึ้นในการรวมธุรกิจครั้งนี้เป็นจำนวนเงิน 2 ล้านบาท โดยบริษัท ขยัน จำกัด มีกำไรสะสม ณ วันรวมธุรกิจ เป็นจำนวนเงิน 1,250 ล้านบาท และหุ้นสามัญจำนวน 14 ล้านหุ้น มูลค่าหุ้นละ 100 บาท รวมเป็นจำนวนเงิน 1,400 ล้านบาท และสำรองตามกฎหมายเป็นจำนวนเงิน 140 ล้านบาท * ให้คำนวณผลกระทบต่อภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีเฉพาะจากธุรกรรม

นี้โดยบริษัทเสียหายในอัตรา 20% ณ วันที่ 30 กันยายน 2558 บริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) ขายเครื่องจักรและอุปกรณ์ให้กับบริษัท ชัยน จำกัด ในราคา 150 ล้านบาท โดยมีกำหนดจ่ายชำระในเดือนมกราคม 2559 และมีกำไรจากการขายเป็นจำนวนเงิน 50 ล้านบาท เครื่องจักรและอุปกรณ์นี้มีอายุการใช้งานคงเหลืออยู่หลังจากวันที่ 30 กันยายน 2558 เป็นจำนวน 4 ปี (เครื่องจักรดังกล่าวได้รวมอยู่ในบัญชีของบริษัท ชัยน จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558)

4. บริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) ให้บริษัท ชัยน จำกัด เช่าอาคารเพื่อใช้เป็นอาคารสำนักงานขายโดยมีรายได้ค่าเช่า 1.2 ล้านบาท ต่อปี อาคารดังกล่าวมีมูลค่าตามบัญชีสุทธิ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 เป็นจำนวนเงิน 10 ล้านบาท
5. เมื่อวันที่ 1 พฤศจิกายน 2558 บริษัท หมั่นเพียร จำกัด ได้กู้ยืมเงินจากบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) เป็นจำนวนเงิน 100 ล้านบาท ชำระคืนเงินต้นครั้งเดียวทั้งจำนวนในวันที่ 30 ตุลาคม 2560 โดยมีอัตราดอกเบี้ยคงที่เท่ากับ ร้อยละ 4 ต่อปี โดยมีกำหนดชำระดอกเบี้ยทุก 3 เดือน โดยมานะได้บันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องแล้ว
6. ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 มีเหตุการณ์ที่สำคัญดังต่อไปนี้
 - 6.1. มีลูกค้ารายหนึ่งของบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) แจ้งเรื่องสินค้าที่ซื้อไปเกิดความเสียหายขึ้นเป็นจำนวนเงิน 1 ล้านบาท ซึ่งบริษัทได้ตรวจสอบพบว่าเป็นความผิดพลาดในระหว่างการขนส่งไปยังลูกค้าและบริษัทยังไม่ได้ออกไปลดหนี้ค่าสินค้าให้กับลูกค้า สินค้าดังกล่าวมีต้นทุน 0.8 ล้านบาท
 - 6.2. บริษัท ชัยน จำกัด มีสินค้าคงเหลือจำนวน 240 ล้านบาท ที่ซื้อจากบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) โดยบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) มีกำไรจากการขายสินค้าดังกล่าวเป็นจำนวนเงิน 24 ล้านบาท
 - 6.3. ผู้ประเมินราคาอิสระได้นำส่งรายงานการประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ของบริษัท ชัยน จำกัด ณ วันที่ซื้อโดยมีรายละเอียดดังนี้

	ราคายุติธรรม	ราคาทุน
ที่ดิน	1,500	1,000
อาคาร(อายุใช้งานคงเหลือ 10 ปี)	700	650
อุปกรณ์ (อายุใช้งานคงเหลือ 10 ปี)	370	300
รวม	2,570	1,950

มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (customer relationship) ณ วันที่ซื้อที่เกิดจากการรวมธุรกิจ มีจำนวนเงิน 400 ล้านบาท ซึ่งมีอายุการให้ประโยชน์คงเหลือ 4 ปี

- 6.4. กำไรสุทธิที่ปรากฏในงบการเงินของบริษัท หมั่นเพียร จำกัด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2558 มีจำนวนเงิน 200 ล้านบาท
- 6.5. ภาวะผูกพันผลประโยชน์พนักงานของบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) และบริษัท ชัยน จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 ตามรายงานของนักคณิตศาสตร์ประกันภัย มีจำนวนเงิน 860 ล้านบาท และ 60 ล้านบาท ตามลำดับ

คำสั่ง

- 1) แสดงรายการปรับปรุงและตัดบัญชีบัญชีของแต่ละรายการในส่วนข้อมูลเพิ่มเติมทุกข้อ (20 คะแนน)
- 2) ให้จัดทำงบแสดงฐานะการเงินรวมของบริษัท มานะ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558 (20 คะแนน)

เฉลย

ขั้นแรก

		ล้านบาท
คำนวณค่าความนิยมจากการซื้อธุรกิจ		
มูลค่ายุติธรรมของหุ้นจ่ายซื้อ	3,000.00	
(25 ล้านหุ้น x 120 บาท)		
เงินสด	1,500.00	
มูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	308.00	
(14 ล้านหุ้น x 110 บาท x 20%)		
		4,808.00
หัก มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ		
ทุนหุ้นสามัญ	1,400.00	
สำรองอื่นๆ	140.00	
กำไรสะสม	1,500.00	
รวมมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ		3,040.00
ผลต่างมูลค่าจ่ายซื้อสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี		1,768.00

ขั้นที่สอง

		ล้านบาท
การปันส่วนผลต่าง		
ที่ดิน		500.00
อาคาร(10 ปี)		50.00
อุปกรณ์(10 ปี)		70.00
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (4 ปี)		400.00
ภาษีเงินได้รอดัดบัญชีที่เกี่ยวข้อง		(204.00)
ค่าความนิยม		952.00
รวมผลต่าง		1,768.00

ชั้นที่สาม

<u>คำนวณส่วนแบ่งกำไร/ ส่วนแบ่ง NCI</u>			ล้านบาท
	<u>100%S</u>	<u>80%P</u>	<u>20%NCI</u>
กำไรตามรายงาน (1,620m - 1,250m)	370.00	296.00	74.00
ตัดจำหน่ายส่วนต่างมูลค่าซื้อ:			
อาคาร(10 ปี)	(5.00)	(4.00)	(1.00)
อุปกรณ์(10 ปี)	(7.00)	(5.60)	(1.40)
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (4 ปี)	(100.00)	(80.00)	(20.00)
หนี้สินภาษีเงินได้รอดัดบัญชี	22.40	17.92	4.48
กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการขายเครื่องจักร	(50.00)	(50.00)	
รับรู้กำไรจากการขายเครื่องจักรตามส่วน (50 / 4 x 3/12)	3.13	3.13	
กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากสินค้าคงเหลือ	(24.00)	(24.00)	
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทย่อย / ส่วนแบ่งของ NCI	209.53	153.45	56.08

ชั้นที่สอง

<u>คำนวณเงินลงทุนสิ่งงวด / NCI สิ่งงวด</u>			ล้านบาท
	<u>100%S</u>	<u>80%P</u>	<u>20%NCI</u>
ทุนหุ้นสามัญต้นงวด	1,400.00		
สำรองอื่นๆ ต้นงวด	140.00		
กำไรสะสมต้นงวด	1,500.00		
ที่ดิน	500.00		
อาคาร(10 ปี)	50.00		
อุปกรณ์(10 ปี)	70.00		
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (4 ปี)	400.00		
ภาษีเงินได้รอดัดบัญชีที่เกี่ยวข้อง	(204.00)		
ค่าความนิยม	952.00		
รวมมูลค่าเงินลงทุน / NCI ต้นงวด	4,808.00	4,500.00	308.00
บวกส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทย่อย / ส่วนแบ่งของ NCI	209.53	153.45	56.08
หัก เงินปันผล			
เงินลงทุน / NCI สิ่งงวด	5,017.53	4,653.45	364.08

การตัดรายการในกระดาษทำการงบการเงินรวม

		รายการตัดบัญชี		ล้านบาท
A	Dr.	กำไรสะสม (ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม)	6.00	
	Cr.	เงินลงทุนในบริษัทร่วม		6.00
		ตัดรายการกำไรระหว่างกันใน บ.ร่วม (20m x 30%)		
B	Dr.	เงินลงทุนในบริษัทย่อย	4,500.00	
	Dr.	กำไรสะสม (ค่าใช้จ่ายทางตรงในการรวมธุรกิจ)	2.00	
	Cr.	เงินสด		1,502.00
	Cr.	ทุน หุ้นสามัญ		2,500.00
	Cr.	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ		500.00
		บันทึกการลงทุนในบริษัทย่อย		
C	Dr.	กำไรสะสม (กำไรจากการขายเครื่องจักร)	50.00	
	Cr.	เครื่องจักร		50.00
		ตัดรายการกำไรจากการขายเครื่องจักร		
D	Dr.	ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร	3.13	
	Cr.	กำไรสะสม (ค่าเสื่อมราคา)		3.13
		ตัดรายการค่าเสื่อมราคาส่วนเกิน (50m x 3/12 x 1/4)		
E	Dr.	เจ้าหนี้การค้า	150.00	
	Cr.	ลูกหนี้การค้า		150.00
		ตัดรายการลูกหนี้เจ้าหนี้ระหว่างกัน		
F		ไม่ต้องตัดรายการในโจทย์ข้อนี้เนื่องจากเป็นรายการที่กระทบกับ P/L		
G		ไม่ต้องตัดรายการเพราะเป็นธุรกรรมให้กู้ยืมแก่ บ.ร่วม		
H		เจ้าหนี้เงินกู้	1,000.00	
		ลูกหนี้เงินกู้		1,000.00
		ตัดรายการเงินกู้ระหว่างกัน (ไม่ได้ตัดรายการดอกเบี้ยระหว่างกันเนื่องจากเป็นรายการในกำไรขาดทุน)		

I	Dr.	กำไรสะสม (ขาย)	1.00	
	Cr.	ลูกหนี้การค้า		1.00
	Dr.	สินค้าคงเหลือ	0.80	
	Cr.	กำไรสะสม (ต้นทุนขาย) ปรับปรุงรายการรับคืนสินค้าจากลูกค้า		0.80
J	Dr.	กำไรสะสม (ต้นทุนขาย)	24.00	
	Cr.	สินค้าคงเหลือ ปรับปรุงรายการกำไรระหว่างกันในสินค้าคงเหลือ		24.00
K	Dr.	เงินลงทุนในบริษัทร่วม	60.00	
	Cr.	กำไรสะสม (ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทร่วม) รับรู้ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทร่วม 200m x 30%		60.00
L	Dr.	ภาวะผูกพันผลประโยชน์พนักงาน	40.00	
	Cr.	องค์ประกอบอื่นของเจ้าของ (OCI) ปรับปรุงบัญชีภาวะผูกพันผลประโยชน์พนักงาน		40.00
M	Dr.	องค์ประกอบอื่นของเจ้าของ (OCI)	20.00	
	Cr.	ภาวะผูกพันผลประโยชน์พนักงาน ปรับปรุงบัญชีภาวะผูกพันผลประโยชน์พนักงานของ บ.ย่อย		20.00
N	Dr.	กำไรสะสม (ส่วนแบ่งกำไรของ NCI)	56.08	
	Cr.	ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม รับรู้ส่วนแบ่งกำไรของ NCI		56.08

O	Dr.	ทุนหุ้นสามัญ	1,400.00	
	Dr.	สำรองอื่นๆ	140.00	
	Dr.	กำไรสะสม	1,500.00	
	Dr.	ที่ดิน	500.00	
	Dr.	อาคาร	50.00	
	Dr.	อุปกรณ์	70.00	
	Dr.	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น	400.00	
	Dr.	ค่าความนิยม	952.00	
	Cr.	สินทรัพย์/หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี		204.00
	Cr.	เงินลงทุนในบริษัทย่อย		4,500.00
	Cr.	ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม		308.00
		ตัดรายการเงินลงทุนและรับรู้ผลต่าง		
P	Dr.	กำไรสะสม (ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน)	89.60	
	Dr.	สินทรัพย์/หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	22.40	
	Cr.	อาคาร		5.00
	Cr.	อุปกรณ์		7.00
	Cr.	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น		100.00
		ตัดจ่ายส่วนเกินมูลค่ายุติธรรมที่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชี		

กระดาษทำการงบการเงินรวม

	cash	st.invest.	A/R	oth.Rec.	Invent.	oth.CA	Asso.	Subs.	IP	land	bldg.	equip.	DTA	oth.FA
มานะ	3,500 dr.	2,000 dr.	1,700 dr.	500 dr.	5,000.00 dr.	800 dr.	800 dr.		750 dr.	3,500 dr.	2,000.00 dr.	800.00 dr.	470.00 dr.	330 dr.
ชัยัน	1,400 dr.	430 dr.	800 dr.	250 dr.	640.00 dr.	280 dr.	-		-	1,000 dr.	650.00 dr.	300.00 dr.	-	150 dr.
A							6 cr.							
B	1,502 cr.							4,500 dr.						
C												50.00 cr.		
D												3.13 dr.		
E			150 cr.											
H		1,000 cr.												
I			1 cr.		0.80 dr.									
J					24.00 cr.									
K							60 dr.							
L														
M														
N														
O								4,500 cr.		500 dr.	50.00 dr.	70.00 dr.	204.00 cr.	400 dr.
P											5.00 cr.	7.00 cr.	22.40 dr.	100 cr.
Conso.	3,398 dr.	1,430 dr.	2,349 dr.	750 dr.	5,616.80 dr.	1,080 dr.	854 dr.	-	750 dr.	5,000 dr.	2,695.00 dr.	1,116.13 dr.	288.40 dr.	780 dr.

	GW	ST.debt	A/P	oth.AP	taxPybl.	oth.CL	Emp.Ben.	oth.NCL	C/S	Oth.Pdln	Reserves	R/E	AOCI	NCI
मानะ		1,000 cr.	4,500 cr.	770 cr.	600 cr.	450.00 cr.	900 cr.	300 cr.	8,200 cr.		820 cr.	4,610.00 cr.		
ขยัน		-	1,915 cr.	560 cr.	61 cr.	164.00 cr.	40 cr.	-	1,400 cr.		140 cr.	1,620.00 cr.		
A												6.00 dr.		
B									2,500 cr.	500 cr.		2.00 dr.		
C												50.00 dr.		
D												3.13 cr.		
E			150 dr.											
H		1,000 dr.												
I												0.20 dr.		
J												24.00 dr.		
K												60.00 cr.		
L							40 dr.						40.00 cr.	
M							20 cr.						20.00 dr.	
N													56.08 dr.	56.08 cr.
O	952 dr.								1,400 dr.		140 dr.	1,500.00 dr.		308.00 cr.
P												89.60 dr.		
Conso.	952 dr.	-	6,265 cr.	1,330 cr.	661 cr.	614.00 cr.	920 cr.	300 cr.	10,700 cr.	500 cr.	820 cr.	4,621.33 cr.	36.08 dr.	364.08 cr.

บริษัทมานะ จำกัด และบริษัทย่อย

งบแสดงฐานะการเงินรวม

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558

	ล้านบาท
สินทรัพย์	
สินทรัพย์หมุนเวียน	
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	3,398.00
เงินลงทุนชั่วคราว	1,430.00
ลูกหนี้การค้า	2,349.00
ลูกหนี้อื่น	750.00
สินค้าคงเหลือ	5,616.80
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	1,080.00
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	14,623.80
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	
เงินลงทุนในบริษัทร่วม	854.00
เงินลงทุนในบริษัทย่อย	-
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	750.00
- ที่ดิน	5,000.00
- อาคาร	2,695.00
- เครื่องจักรและอุปกรณ์อื่น	1,116.13
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	288.40
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	780.00
ค่าความนิยม	952.00
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	12,435.53
รวมสินทรัพย์	27,059.33

บริษัทมานะ จำกัด และบริษัทย่อย
งบแสดงฐานะการเงินรวม
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2558

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สิน

หนี้สินหมุนเวียน

เงินกู้ยืมระยะสั้น

-

เจ้าหนี้การค้า

6,265.00

เจ้าหนี้อื่น

1,330.00

ภาษีเงินได้ค้างจ่าย

661.00

หนี้สินหมุนเวียนอื่น

614.00

รวมหนี้สินหมุนเวียน

8,870.00

หนี้สินไม่หมุนเวียน

ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน

920.00

หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น

300.00

รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน

1,220.00

รวมหนี้สิน

10,090.00

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนเรือนหุ้น

10,700.00

ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ

500.00

ทุนสำรองตามกฎหมาย

820.00

กำไรสะสมยังไม่จัดสรร

4,621.33

องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น

- 36.08

ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

364.08

รวมส่วนของผู้ถือหุ้น

16,969.33

รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

27,059.33

ข้อสอบส่วนที่ 2 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (60 คะแนน)

คำชี้แจง ให้เลือกทำข้อสอบเพียง 3 ข้อ จากจำนวนทั้งหมด 4 ข้อ โดยมีคะแนนข้อละ 20 คะแนน

ข้อ 1 สัญญาเช่า (20 คะแนน)

เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 บริษัท G จำกัด มหาชน เข้าทำสัญญาเช่าดำเนินงานเครื่องจักรเครื่องหนึ่งกับบริษัท A จำกัด โดยมีรายละเอียดตามสัญญาดังนี้

- ระยะเวลาเช่าตามสัญญา 6 ปี ค่าเช่าต่อปีปีละ 1,200,000 บาท และบริษัทได้รับสิทธิให้ใช้ฟรี 1 ปี ในปี 1
- บริษัทสามารถเลือกต่ออายุสัญญาเช่าได้อีก 4 ปี ซึ่งค่าเช่าต่อปีจะเพิ่มขึ้นจากสัญญาแรกอีก 5% โดยบริษัทจะได้สิทธิใช้ฟรีเพิ่มอีก 6 เดือน ในปีแรกที่ต่ออายุสัญญา (ปีที่ 7)
- ณ วันทำสัญญา บริษัท G ไม่สามารถระบุได้อย่างสมเหตุสมผลว่าจะเลือกใช้สิทธิในการต่อ สัญญาเช่าหรือไม่
- เมื่อสิ้นสุดปีที่ 5 บริษัท G ตัดสินใจเลือกใช้สิทธิต่อสัญญาเช่าอีก 4 ปี โดยบริษัทถือว่าการต่อสัญญานี้เป็นสัญญาใหม่ตั้งแต่วันที่เลือกใช้สิทธิ

คำสั่ง ให้คำนวณค่าเช่าที่บันทึกเป็นค่าใช้จ่าย ค่าเช่าค้างจ่ายและ ค่าเช่าที่ต้องจ่ายในแต่ละปีลงในตาราง พร้อมแสดงวิธีการคำนวณ

ตอบ

ขั้นแรก

คำนวณค่าเช่าต่อปีตลอดสัญญาทั้งสองช่วง

ค่าเช่าต่อปีช่วงแรก (ปีที่ 1-6)	ช่วงแรก (ปีที่ 1-6)	ช่วงที่ 2 (ปีที่ 7-10)
ค่าเช่าต่อปี	1,200,000	1,260,000
จำนวนปีที่ต้องจ่ายค่าเช่า	5.00	3.50
รวมมูลค่าค่าเช่า	6,000,000	4,410,000
จำนวนปีที่เช่า	6.00	4.00
ค่าเช่าต่อปีตามวิธีเส้นตรง	1,000,000	1,102,500

ขั้นที่สอง คำนวณค่าเช่าที่บันทึกเป็นค่าใช้จ่าย ค่าเช่าค้างจ่ายและ ค่าเช่าที่ต้องจ่ายในแต่ละปี

ปีที่	หน่วย: บาท		
	ค่าเช่า	ค่าเช่าค้างจ่าย	ค่าเช่าที่ต้องจ่าย
1	1,000,000	1,000,000	0
2	1,000,000	800,000	1,200,000
3	1,000,000	600,000	1,200,000
4	1,000,000	400,000	1,200,000
5	1,000,000	200,000	1,200,000
6	1,000,000	-	1,200,000
7	1,102,500	472,500	630,000
8	1,102,500	315,000	1,260,000
9	1,102,500	157,500	1,260,000
10	1,102,500	-	1,260,000
รวม	10,410,000		10,410,000

คำตอบ

ปีที่	ค่าเช่าที่ถือเป็นค่าใช้จ่าย	ค่าเช่าที่ต้องจ่าย	ตัดจ่ายค่าเช่าค้างจ่าย	ค่าเช่าค้างจ่ายคงเหลือ
1	1,000,000	-	-	1,000,000
2	1,000,000	1,200,000	-200,000	800,000
3	1,000,000	1,200,000	-200,000	600,000
4	1,000,000	1,200,000	-200,000	400,000
5	1,000,000	1,200,000	-200,000	200,000
6	1,000,000	1,200,000	-200,000	-
	6,000,000	6,000,000		-

ปีที่	ค่าเช่าที่ถือเป็นค่าใช้จ่าย	ค่าเช่าที่ต้องจ่าย	ตัดจ่ายค่าเช่าค้างจ่าย	ค่าเช่าค้างจ่ายคงเหลือ
7	1,102,500	630,000	0	472,500
8	1,102,500	1,260,000	-157,500	315,000
9	1,102,500	1,260,000	-157,500	157,500
10	1,102,500	1,260,000	-157,500	-
รวม	4,410,000	4,410,000		-

ข้อ 2 การค้อยค่าของสินทรัพย์ (20 คะแนน)

งบแสดงฐานะการเงินของบริษัท กรุงเทพโศกมนตรีการผลิต จำกัด (มหาชน) ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2559 ปรากฏ ดังนี้ (หน่วย : พันบาท)

สินทรัพย์

เงินสด	5,000
ลูกหนี้การค้า	15,000
ที่ดิน	160,000
อาคารสำนักงานใหญ่	1,000,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารสำนักงานใหญ่	- 180,000
อาคารโรงงานและเครื่องจักร	1,790,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคารโรงงานและเครื่องจักร	- 910,000
ค่าความนิยม	60,000
ขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม - ค่าความนิยม	- 40,000
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	150,000
รายการตัดบัญชีสะสม - สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	- 50,000
รวมสินทรัพย์รวม	2,000,000

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน	10,000
เงินกู้ยืมระยะยาว	400,000
หนี้สินอื่น	40,000
รวมหนี้สิน	450,000
ทุนจดทะเบียนและชำระแล้ว	1,000,000
กำไรสะสม	450,000
สำรองตามกฎหมาย	100,000
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	1,550,000
รวมหนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น	2,000,000

ณ วันที่ในรายงาน ผู้บริหารได้พิจารณาการค้อยค่าของสินทรัพย์ และตัดสินใจว่ามีความเป็นไปได้สูงว่าสินทรัพย์ของกิจการมีลักษณะบ่งชี้ว่าการค้อยค่าเกิดขึ้น ดังนั้นผู้บริหารจึงได้ดำเนินการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทั้งหมด และสรุปว่าสินทรัพย์รวมของกิจการมีมูลค่ายุติธรรมเพียง 1,820 ล้านบาท (สมมติว่าเท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน – recoverable amount) สินทรัพย์ของกิจการทั้งหมดเป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (Cash-Generation Unit: CGU)

ตั้งแต่เริ่มประกอบกิจการเช่าที่ดินจากกรรมการบริษัท ในเดือนเมษายน 2559 กิจการได้ซื้อที่ดินเป็นของกิจการเองในราคา 160 ล้านบาท อย่างไรก็ตามราคายุติธรรมของที่ดินดังกล่าว ณ วันที่ในงบการเงิน เท่ากับ 150 ล้านบาท

สินทรัพย์อื่นของกิจการบันทึกด้วยราคาทุน

คำสั่ง

1) บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2559 เฉพาะประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ (15 คะแนน)

2) สมมติว่าภายหลังจากกิจการคำนวณการด้อยค่าสินทรัพย์แล้ว มูลค่าของอาคารโรงงานและเครื่องจักรมีมูลค่าเท่ากับ 800 ล้านบาท อย่างไรก็ตาม กิจการมีข้อมูลชัดเจนว่ามูลค่ายุติธรรมเฉพาะของอาคารโรงงานและเครื่องจักร เท่ากับ 750 ล้านบาท ขอให้บันทึกการปรับปรุงดังกล่าวในกรณีที่ต้องบันทึก (5 คะแนน)

ตอบข้อ 1

ขั้นแรก

คำนวณผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	(พันบาท)
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	1,820,000
หัก มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์	2,000,000
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม	<u>(180,000)</u>

ขั้นที่สอง บันทึกส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่า

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม	180,000
หัก บันทึกส่วนด้อยค่าให้ค่าความนิยมทั้งจำนวน	(20,000)
หัก บันทึกส่วนด้อยค่าให้เงินสด (ไม่ด้อยค่า)	
ส่วนที่เหลือบันทึกให้สินทรัพย์อื่น	<u>160,000</u>

	มูลค่าตามบัญชี	ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	มูลค่าตามบัญชีคงเหลือ	มูลค่ายุติธรรม
ลูกหนี้การค้า	15,000	1,215	13,785	n/a
ที่ดิน	160,000	12,962	147,038	150,000
อาคารสำนักงานใหญ่(สุทธิ)	820,000	66,430	753,570	n/a
อาคารโรงงานและเครื่องจักร(สุทธิ)	880,000	71,291	808,709	n/a
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน(สุทธิ)	100,000	8,101	91,899	n/a
คงเหลือ	1,975,000	160,000	1,815,000	

เนื่องจากมูลค่าสินทรัพย์หลังปันส่วนของที่ดินต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม จึงต้องปันส่วนเพียงเท่ากับมูลค่ายุติธรรม และผลต่างปันให้กับสินทรัพย์อื่นที่เหลือ

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

รวม	180,000
หัก ปันส่วนด้อยค่าให้ค่าความนิยมทั้งจำนวน	(20,000)
หัก ปันส่วนด้อยค่าให้เงินสด (ไม่ด้อยค่า)	
หัก ปันส่วนด้อยค่าให้กับที่ดิน	(10,000)
ส่วนที่เหลือปันส่วนให้สินทรัพย์อื่น	150,000

	มูลค่าตามบัญชี	ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	มูลค่าตามบัญชีคงเหลือ	มูลค่ายุติธรรม
ลูกหนี้การค้า	15,000	1,240	13,760	n/a
อาคารสำนักงานใหญ่(สุทธิ)	820,000	67,769	752,231	n/a
อาคารโรงงานและเครื่องจักร(สุทธิ)	880,000	72,727	807,273	n/a
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน(สุทธิ)	100,000	8,264	91,736	n/a
คงเหลือ	1,815,000	150,000	1,665,000	

ดังนั้นจึงสามารถสรุปการปันส่วนด้อยค่าได้ดังนี้

	ผลขาดทุน		
	มูลค่าตามบัญชี	จากการด้อยค่า	BVคงเหลือ
เงินสด	5,000		5,000
ลูกหนี้การค้า	15,000	1,240	13,760
ที่ดิน	160,000	10,000	150,000
อาคารสำนักงานใหญ่(สุทธิ)	820,000	67,769	752,231
อาคารโรงงานและเครื่องจักร(สุทธิ)	880,000	72,727	807,273
ค่าความนิยม (สุทธิ)	20,000	20,000	
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน(สุทธิ)	100,000	8,264	91,736
	2,000,000	180,000	1,820,000

ขั้นที่สาม บันทึกบัญชี

การบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้อง

Dr.	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	180,000	
Cr.	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - ลูกหนี้การค้า		1,240
Cr.	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - ที่ดิน		10,000
Cr.	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - อาคารสำนักงานใหญ่		67,769
Cr.	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - อาคารโรงงานและเครื่องจักร		72,727
Cr.	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - ค่าความนิยม		20,000
Cr.	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ - สินทรัพย์ไม่มีตัวตน		8,264
	บันทึกปรับปรุงผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		

ตอบข้อ 2

ยังไม่ต้องบันทึกบัญชีใดๆ เนื่องจากต้องประเมินการด้อยค่าของสินทรัพย์ของ "หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด" เสียก่อน

ข้อ 3 ส่วนงานดำเนินงาน (20 คะแนน)

1. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน ให้หลักการกำหนดส่วนงานที่เสนอรายงานไว้อย่างไร จงอธิบาย (5 คะแนน)

2. จากข้อมูลต่อไปนี้ ถ้าบริษัทส่วนงานดำเนินงาน จำกัด (มหาชน) ต้องเปิดเผยข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน จะมีส่วนงานใดบ้างที่เป็นส่วนงานที่เสนอรายงาน ให้ท่านนำเสนอข้อมูลส่วนงานที่เสนอรายงานในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยแสดงการคำนวณประกอบตามเกณฑ์ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน (15 คะแนน)

บริษัท ส่วนงานดำเนินงาน จำกัด (มหาชน) มีส่วนงานธุรกิจ 5 ส่วนงาน ซึ่งมีข้อมูล ณ วันที่หรือปีสิ้นสุด วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 ดังนี้

(หน่วย : ล้านบาท)

ส่วนงานดำเนินงาน

						การตัด		
						การ	บัญชี	งบ
	ก	ข	ค	ง	จ	ดำเนินงาน	ระหว่าง	การเงิน
						อื่น	กัน	รวม
รายได้								
รายได้จากภายนอก	634	190	82	172	66			1,144
รายได้ระหว่างส่วนงาน	12	36	8				-56	-
รวม	646	226	90	172	66		-56	1,144
ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน								
ค่าใช้จ่ายโดยตรง	-220	- 70	-136	-122	-82		36	- 594
ค่าใช้จ่ายจากการปันส่วน	-6	- 2	-4	-6	-2			- 20
รวม	-226	- 72	-140	-128	-84		36	- 614
กำไร(ขาดทุน)จากการดำเนินงาน	420	154	-50	44	-18		-20	530
ค่าใช้จ่ายบริหารทั่วไป						-90		- 90
รายได้เงินปันผล		64						64
ดอกเบี้ยจ่าย-ภายนอก		- 60						- 60
ดอกเบี้ยจ่ายระหว่างส่วนงาน	-24							- 24
รายได้ดอกเบี้ยระหว่างส่วนงาน		24						24
กำไร(ขาดทุน)จากการดำเนินงานตามปกติ	396	182	-50	44	-18	-90	-20	444
สินทรัพย์								
สินทรัพย์ตามส่วนงาน	822	550	200	620	160	200	-20	2,532
เงินให้กู้ยืมระหว่างส่วนงาน		200					-200	-
เงินลงทุน		368						368
รวมสินทรัพย์	822	1,118	200	620	160	200	-220	2,900

ตอบข้อ 1

ส่วนงานดำเนินงาน หมายถึง ส่วนงานของกิจการซึ่ง

1. ดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจที่อาจก่อให้เกิดรายได้และค่าใช้จ่าย (รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากรายการที่มีกับส่วนงานอื่นในกิจการเดียวกัน)
2. ส่วนงานซึ่งผลการดำเนินงานได้รับการสอบทานอย่างสม่ำเสมอโดยผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการดำเนินงาน (Chief Operating Decision Maker – CODM)¹ เพื่อใช้ในการตัดสินใจในการจัดสรรทรัพยากรให้กับส่วนงานและประเมินผลการปฏิบัติงาน และ
3. ส่วนงานซึ่งข้อมูลการเงินสามารถแยกต่างหากได้

ส่วนงานดำเนินงานอาจดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจซึ่งยังไม่ก่อให้เกิดรายได้ เช่น การปฏิบัติงานในช่วงเริ่มต้น อาจเป็นส่วนงานดำเนินงานก่อนเริ่มมีรายได้

กิจการต้องแยกรายงานข้อมูลของส่วนงานดำเนินงานที่เป็นไปตามเกณฑ์เชิงปริมาณในการรายงานข้อมูลของส่วนงานดำเนินงานข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

1. รายได้ทั้งสิ้นที่ส่วนงานนั้นได้รับ (ทั้งจากการขายให้กับลูกค้าภายนอกและรายได้ที่เกิดจากการขายหรือโอนระหว่างส่วนงาน) มีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 10 ของรายได้รวมทั้งสิ้นของทุกส่วนงานรวมกันไม่ว่าจะเป็นรายได้จากภายนอกหรือภายใน
2. ค่าสมบูรณ์ของผลกำไรหรือขาดทุนของส่วนงานมีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 10 ของค่าสมบูรณ์ของ (1) ผลกำไรรวมของทุกส่วนงานดำเนินงานที่มีผลกำไร และ (2) ผลขาดทุนรวมของทุกส่วนงานดำเนินงานที่มีผลขาดทุนแล้วแต่จำนวนใดจะมากกว่า
3. สินทรัพย์ของส่วนงานมีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 10 ขึ้นไปของสินทรัพย์ทั้งสิ้นของทุกส่วนงานรวมกัน

กิจการอาจจะพิจารณารายงานหรือเปิดเผยข้อมูลของส่วนงานดำเนินงานที่ไม่เข้าเกณฑ์ข้างต้นแยกต่างหาก หากผู้บริหารเชื่อว่าข้อมูลของส่วนงานดังกล่าวจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน โดยกิจการอาจจะรวมข้อมูลของส่วนงานที่ไม่เข้าเกณฑ์เชิงปริมาณ เพื่อให้เป็นส่วนงานที่รายงาน หากส่วนงานที่รวมกันนั้นมีลักษณะเชิงเศรษฐกิจที่คล้ายคลึงกัน

หากผลรวมของรายได้ที่เกิดจากลูกค้าภายนอกของทุกส่วนงานที่รายงานมีจำนวนต่ำกว่าร้อยละ 75 ของรายได้รวมของกิจการ กิจการต้องรายงานส่วนงานเพิ่มเติม (ถึงแม้ว่าส่วนงานที่รายงานที่เพิ่มขึ้นนั้นจะไม่เข้าหลักเกณฑ์เชิงปริมาณ จนกระทั่งผลรวมของรายได้ที่เกิดจากลูกค้าภายนอกของทุกส่วนงานที่รายงานมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 75 ของรายได้รวมของกิจการ โดยข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจอื่นและส่วนงานดำเนินงานที่ไม่ได้แยกรายงาน จะถูกรวมกันและเปิดเผยไว้ในหัวข้อ “ส่วนงานอื่น”

¹ หมายถึง บุคคลที่มีหน้าที่ในการจัดสรรทรัพยากรและประเมินผลการปฏิบัติงานของส่วนงานดำเนินงานของกิจการ ได้แก่ประธานเจ้าหน้าที่บริหารหรือ ประธานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติการ หรืออาจจะเป็นกลุ่มของคณะกรรมการของกิจการ หรือกลุ่มอื่นๆ

ตอบข้อ 2

ขั้นแรก ประเมินส่วนงานดำเนินงานที่ต้องนำเสนอ

	<u>ก</u>	<u>ข</u>	<u>ค</u>	<u>ง</u>	<u>จ</u>	<u>รวม</u>
ประเมินตัวชี้วัดการแยกส่วนงาน						
รายได้ทั้งสิ้นที่ส่วนงานนั้นได้รับ	646	226	90	172	66	1,200
ผลกำไรหรือขาดทุนของส่วนงาน	396	182	-50	44	-18	554
สินทรัพย์ของส่วนงาน	822	1,118	200	620	160	2,920
ประเมินจากสัดส่วนรายได้ของส่วนงาน	54%	19%	8%	14%	6%	100%
ประเมินจากค่าสัมบูรณ์ของผลกำไรขาดทุนส่วนงาน	64%	29%	8%	7%	3%	
ประเมินจากสินทรัพย์ส่วนงาน	28%	38%	7%	21%	5%	1

คำนวณค่าสัมบูรณ์ของผลกำไรหรือขาดทุนของส่วนงาน

ผลรวมของกำไรของส่วนงานที่กำไร	622
ผลรวมของขาดทุนของส่วนงานที่ขาดทุน	-68
$\max(\text{abs}(\text{sum}\text{ส่วนงานกำไร}, \text{sum}\text{ส่วนงานขาดทุน}))$	<u>622</u>

ดังนั้น ส่วนงานที่ต้องนำเสนอข้อมูลคือ ก ข ง และส่วนงานอื่นๆ (ค + จ + การดำเนินงานอื่นๆ)

โดยต้องนำเสนอเช่นนี้

	ก	ข	ง	ส่วนงาน อื่นๆ	การตัด	รวม
					บัญชี ระหว่าง กัน	
รายได้						
รายได้จากภายนอก	634	190	172	148		1,144
รายได้ระหว่างส่วนงาน	12	36		8	(56)	
รวม	646	226	172	156	(56)	1,144
ค่าใช้จ่ายดำเนินงาน						
ค่าใช้จ่ายโดยตรง	(220)	(70)	(122)	(218)	36	(594)
ค่าใช้จ่ายจากการปันส่วน	(6)	(2)	(6)	(6)		(20)
รวม	(226)	(72)	(128)	(224)	36	(614)
กำไร(ขาดทุน)จากการดำเนินงาน	420	154	44	(68)	(20)	530
ค่าใช้จ่ายบริหารทั่วไป				(90)		(90)
รายได้เงินปันผล		64				64
ดอกเบี้ยจ่าย-ภายนอก		(60)				(60)
ดอกเบี้ยจ่ายระหว่างส่วนงาน	(24)					(24)
รายได้ดอกเบี้ยระหว่างส่วนงาน		24				24
กำไร(ขาดทุน)จากการดำเนินงานตามปกติ	396	182	44	(158)	(20)	444
สินทรัพย์						
สินทรัพย์ตามส่วนงาน	822	550	620	560	(20)	2,532
เงินให้กู้ยืมระหว่างส่วนงาน		200			(200)	
เงินลงทุน		368				368
รวมสินทรัพย์	822	1,118	620	560	(220)	2,900

ข้อ 4 สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตน (20 คะแนน)

บริษัท ดิจิทัล จำกัด (มหาชน) ได้ทำการร่วมประมุขเพื่อให้ได้สิทธิ ใน TV DIGITAL และสามารถประมุขได้มาหนึ่งช่อง ในวันที่ 1 มีนาคม 2557 ในราคา 500 ล้านบาท ซึ่งสามารถใช้ช่องนี้ได้เป็นเวลา 15 ปี และเริ่มใช้คลื่นความถี่ได้ ในวันที่ 1 ตุลาคม 2557 หลังจากชำระค่าสัมปทานงวดแรก ผู้บริหารได้ให้ฝ่ายบัญชีทำการรวบรวมค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการทำธุรกรรมนี้ โดยมีรายละเอียดดังนี้ 5 ก.พ. 2556

5 ก.พ. 2556	จ่ายค่าที่ปรึกษาโครงการนี้	500,000
30-ก.ย.-56	จ่ายค่าศึกษาดูงานต่างประเทศ	800,000
30-ต.ค.-56	จ่ายค่าศึกษาโครงการความเป็นไปได้	500,000
1-ก.พ.-57	จ่ายเงินเพื่อซื้อสิทธิในการเข้าร่วมประมุข	100,000
1-มี.ค.-57	จ่ายเงินค่าสิทธิ ที่ชนะการประมุข	50,000,000
15-มี.ค.-57	กู้เงินจาก สถาบันการเงินเพื่อจ่ายเงินค่าอุปกรณ์ออกอากาศพร้อมติดตั้ง (พร้อมใช้วันที่ 1 ต.ค.57) ในอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 6 ต่อปี ระยะปลอดชำระเงินต้น 5 ปี	90,000,000
30-ส.ค.-57	จ่ายค่าตกแต่งสถานี	20,000,000
30-ก.ย.-57	กู้เงินจากสถาบันการเงินเพื่อจ่ายเงินค่าสิทธิที่ชนะการประมุขงวดที่ 2 ในอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 6 ต่อปี ระยะปลอดชำระเงินต้น 5 ปี	200,000,000
31-ธ.ค.-57	ชำระดอกเบี้ยเงินกู้ (เงินต้น 50 ล้านบาท ดอกเบี้ย 2,506,849 บาท) เงินต้น 200 ล้านบาท ดอกเบี้ย 3,024,657 บาท)	5,531,506
30-ก.ย.-60	จ่ายค่าสิทธิ งวดที่ 3	150,000,000
31-ธ.ค.-63	จ่ายค่าสิทธิ งวดที่ 4	100,000,000

ข้อมูลเพิ่มเติม

- อัตราดอกเบี้ยเงินฝากสะสมทรัพย์ ร้อยละ 1
- อัตราดอกเบี้ยเงินฝากประจำ ร้อยละ 2
- อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง ร้อยละ 6

คำสั่ง

- 1) คำนวณต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และเหตุผลประกอบรายการดังกล่าว (10 คะแนน)
- 2) รายการที่ปรากฏในงบแสดงฐานะการเงินในปี 2557 (5 คะแนน)
- 3) เปิดแผนนโยบายบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงินปี 2557 (5 คะแนน)

ตอบข้อ 1) คำนวณต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

		รายจ่าย	PPE	Intangibles	Expenses	เหตุผล
5-ก.พ.-56	ค่าที่ปรึกษา	500,000			500,000	ยังไม่ถึงระดับความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ ที่จะให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต
30-ก.ย.-56	ดูงาน	800,000			800,000	
30-ต.ค.-56	ศึกษาความเป็นไปได้	500,000			500,000	
1-ก.พ.-57	ซื้อสิทธิรวมประมุล	100,000		100,000		เข้านิยามของสินทรัพย์
1-มี.ค.-57	ค่าสิทธิชนะประมุล	50,000,000		50,000,000		เข้านิยามของสินทรัพย์
30-ส.ค.-57	ตกแต่งสถานี	20,000,000	20,000,000			เข้านิยามของสินทรัพย์
30-ก.ย.-57	จ่ายค่าสิทธิงวดที่สอง	200,000,000		200,000,000		เข้านิยามของสินทรัพย์
31-ธ.ค.-57	ดอกเบี้ย	5,531,506		2,506,849	3,024,657	รับรู้ตท. กู้ยืมเป็นสินทรัพย์เฉพาะ ถึงจุดที่สินทรัพย์พร้อมใช้
30-ก.ย.-60	จ่ายค่าสิทธิ งวดที่ 3	150,000,000		125,942,892		ถือเป็นสินทรัพย์เท่ากับ PV ของกระแสเงินสด (150m x 1/1.06^3)
31-ธ.ค.-63	จ่ายค่าสิทธิ งวดที่ 4	100,000,000		69,476,566		ถือเป็นสินทรัพย์เท่ากับ PV ของกระแสเงินสด (100m x 1/1.06^6.25)
	รวม		20,000,000	448,026,307	4,824,657	

ตอบข้อ 2) รายการที่ปรากฏในงบการเงิน

รายการที่ปรากฏในงบแสดงฐานะการเงินในปี 2557

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ณ วันที่ 1/10/2557	20,000,000
หัก ค่าตัดจำหน่ายสะสม (3 เดือน จาก 15 ปี)	(333,333)
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ณ วันที่ 31/12/2557	19,666,667
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่ 1/10/2557	448,026,307
หัก ค่าตัดจำหน่ายสะสม (3 เดือน จาก 15 ปี)	(7,467,105)
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่ 31/12/2557	440,559,202
หนี้เงินกู้	
15-มี.ค.-57	90,000,000
30-ก.ย.-57	200,000,000
รวม	290,000,000

ค่าสิทธิที่วิดิจิตอลค้างจ่าย	มูลค่า ณ 31/10/2557	ต.ท.การเงิน 3 เดือน	มูลค่า ณ 31/12/2557
ครบกำหนดจ่าย 30/9/2560	125,942,892	1,889,143	127,832,036
ครบกำหนดจ่าย 31/12/2563	69,476,566	1,042,148	70,518,714
รวม	195,419,458	2,931,292	198,350,750

ข้อ 3) การเปิดเผยข้อมูล (ตัดแปลงจากการเปิดเผยข้อมูลของ BEC ประจำปี 2558)

สิทธิการใช้คลื่นความถี่รอดัดจำหน่าย

มูลค่าตามบัญชีของค่าสิทธิการใช้คลื่นความถี่รอดัดจำหน่าย ประกอบด้วย ต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งใบอนุญาตให้ใช้คลื่นความถี่เพื่อให้บริการโทรทัศน์ในระบบดิจิตอลภาคพื้นดิน แสดงมูลค่าเทียบเท่าเงินสดโดยวิธีคิดลดจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระเพื่อเป็นมูลค่าปัจจุบันโดยใช้อัตราคิดลดเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของบริษัท แสดงในราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม ผลต่างระหว่างราคาเทียบเท่าเงินสดกับจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องจ่ายชำระบันทึกเป็นต้นทุนทางการเงินตลอดอายุของการจ่ายชำระค่าธรรมเนียมการได้รับใบอนุญาตให้ใช้คลื่นความถี่เพื่อให้บริการโทรทัศน์ในระบบดิจิตอลภาคพื้นดิน โดยจะเริ่มตัดจำหน่ายเมื่อพร้อมที่จะให้บริการ

สิทธิการใช้คลื่นความถี่รอดัดจำหน่าย ตัดจำหน่ายเป็นค่าใช้จ่ายโดยวิธีเส้นตรงตามอายุของใบอนุญาต

บริษัทเป็นผู้ชนะการประมูลใบอนุญาตให้ใช้คลื่นความถี่ เพื่อให้บริการโทรทัศน์ในระบบดิจิทัลภาคพื้นดิน ประเภทบริการธุรกิจระดับชาติ ด้วยราคาประมูลรวมทั้งสิ้น 500 ล้านบาท และค่าเอกสารประมูล 100,000 บาท โดยบริษัทย่อยของบริษัทได้บันทึกราคาทุนของสิทธิการใช้คลื่นความถี่รอดัดจำหน่ายเทียบเท่าเงินสดโดยวิธีคิดลดจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระ เพื่อให้เป็นมูลค่าปัจจุบันเป็นจำนวนเงิน 448.03 ล้านบาท ตามเงื่อนไขและข้อกำหนดที่ระบุไว้ในการประมูล บริษัทได้ชำระเงินประมูลคลื่นความถี่งวดที่หนึ่งของเป็นจำนวนเงิน 50 ล้านบาท ในวันที่ 1 มีนาคม 2557 สำหรับค่าธรรมเนียมส่วนที่เหลือจำนวนเงินรวม 450 ล้านบาท จะต้องชำระให้เสร็จสิ้นภายใน 7 ปี นับแต่วันที่ได้รับใบอนุญาตฯ โดยแยกชำระดังนี้

30-ก.ย.-57	จ่ายค่าสิทธิงวดที่ 2	200,000,000
30-ก.ย.-60	จ่ายค่าสิทธิ งวดที่ 3	150,000,000
31-ธ.ค.-63	จ่ายค่าสิทธิ งวดที่ 4	100,000,000

หนังสืออ้างอิง

- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน. กรุงเทพฯ : 2559. available on www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า. กรุงเทพฯ : 2558. available on www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า. กรุงเทพฯ : 2559.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์. กรุงเทพฯ : 2559.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น. กรุงเทพฯ : 2559.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน. กรุงเทพฯ : 2559.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก. กรุงเทพฯ : 2558. available on www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การรวมธุรกิจ. กรุงเทพฯ : 2559.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน. กรุงเทพฯ : 2559. available on www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม (ปรับปรุง 2559). กรุงเทพฯ : 2559.