

ข้อสอบประกาศนียบัตรการรายงานทางการเงินไทย

พร้อมเฉลย

คัดแปลงจากการสอบครั้งที่ 7 (2/2559)

ข้อสอบเป็นลิขสิทธิ์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์

เฉลยโดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมธ

คณะกรรมการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

สารบัญ

สารบัญ.....	2
ส่วนที่ 1 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับงบการเงินสำหรับกลุ่มกิจการ (ข้อบังคับ 40 คะแนน).....	3
ส่วนที่ 2 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (60 คะแนน).....	18
ข้อที่ 1 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (20 คะแนน).....	18
ข้อที่ 2 สัญญาที่มีส่วนประกอบของสัญญาเช่า (20 คะแนน)	24
ข้อ 3 ภาษีเงินได้ (ประกอบด้วยข้อสอบ 2 ข้อ ๆ ละ 10 คะแนนต้องทำให้ครบทั้ง 2 ข้อ).....	27
ข้อ 4 ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยน (20 คะแนน).....	29
หนังสืออ้างอิง	34

ส่วนที่ 1 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับงบการเงินสำหรับกลุ่มกิจการ (ข้อบังคับ 40 คะแนน)

งบแสดงฐานะการเงินของบริษัท ชูใจ จำกัด (มหาชน) บริษัท มานี จำกัด และ HB Vietnam Limited ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2559 (ก่อนพิจารณาข้อมูลเพิ่มเติม) มีรายละเอียดดังนี้

	ชูใจ	มานี	HB Vietnam
(หน่วย : ล้านบาท)			
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	6,430	3,500	1,130
ลูกหนี้การค้า	1,650	1,400	560
ลูกหนี้อื่น	700	650	0
สินค้าคงเหลือ	2,870	850	300
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	700	350	0
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	12,350	6,750	1,990
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
เงินให้กู้ยืมระยะยาว	500	0	0
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	950	0	0
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			
- ที่ดิน	5,450	1,550	1,000
- อาคาร-สุทธิ	2,500	1,200	750
- เครื่องจักรและอุปกรณ์อื่น-สุทธิ	1,200	760	290
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น	500	0	0
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	595	0	0
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	455	350	150
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	12,150	3,860	2,190
รวมสินทรัพย์	24,500	10,610	4,180

(หน่วย : ล้านบาท)

	ซูใจ	มานี	HB Vietnam
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น			
หนี้สินหมุนเวียน			
เงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน	1100	500	0
เจ้าหนี้การค้า	4,970	3,500	2,130
เจ้าหนี้อื่น	850	1200	500
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	660	120	60
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	495	295	0
รวมหนี้สินหมุนเวียน	8,075	5,615	2,690
หนี้สินไม่หมุนเวียน			
ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน	995	380	50
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	360	315	90
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	1,355	695	140
รวมหนี้สิน	9,430	6,310	2,830
ส่วนของผู้ถือหุ้น			
ทุนเรือนหุ้น	9,000	2,000	1,050
กำไรสะสม			
จัดสรรแล้ว			
ทุนสำรองตามกฎหมาย	900	200	0
ยังไม่ได้จัดสรร	5170	2100	300
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	15,070	4,300	1,350
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	24,500	10,610	4,180

ข้อมูลเพิ่มเติม

- เมื่อวันที่ 31 มกราคม 2559 บริษัท ซูใจ จำกัด (มหาชน) ได้เข้าทำสัญญาร่วมทุนกับบริษัทในต่างประเทศแห่งหนึ่งในประเทศเวียดนามเพื่อร่วมลงทุนในบริษัท HB Vietnam Limited ซึ่งเป็นการร่วมค้าที่จัดตั้งใหม่ในประเทศเวียดนาม โดยลงทุนในอัตราส่วนที่เท่ากันคือร้อยละ 50 ของหุ้นที่ออกและจำหน่ายทั้งหมดของการร่วมค้า คิดเป็นมูลค่าการลงทุนจำนวนเงินรวม 15 ล้านดอลลาร์สหรัฐ (หรือประมาณ 525 ล้านบาท) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2559 บริษัท HB Vietnam Limited มีกำไรจากการขายสินค้าให้บริษัท ซูใจ จำกัด (มหาชน) เป็นจำนวนเงิน 15 ล้านบาท จากการขายสินค้าทั้งหมด 100 ล้านบาท
- เมื่อวันที่ 1 มิถุนายน 2559 บริษัท ซูใจ จำกัด (มหาชน) ซื้อหุ้นของบริษัท มานี จำกัด จำนวน 18 ล้านหุ้น ในราคาที่เราได้หุ้นละ 100 บาท โดยคิดเป็นอัตราร้อยละ 90 โดยได้ชำระค่าหุ้น ดังนี้
 - ออกหุ้นสามัญใหม่จำนวน 20 ล้านหุ้น ราคาที่เราได้หุ้นละ 100 บาท รวมเป็นจำนวนเงิน 2,000 ล้านบาท
 - เงินสดจำนวน 2,500 ล้านบาท

บริษัท มานี จำกัด มีส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันซื้อ ดังต่อไปนี้

	(หน่วย : ล้านบาท)
หุ้นสามัญ จำนวน 20 ล้านหุ้น หุ้นละ 100 บาท	2,000
สำรองตามกฎหมาย	200
กำไรสะสม	1,700
รวม	3,900

ณ วันที่แลกเปลี่ยน หุ้นสามัญของบริษัท มานี จำกัด และบริษัท ชูใจ จำกัด (มหาชน) มีราคาตลาดหุ้นละ 120 บาท และ 125 บาท ตามลำดับ และค่าใช้จ่ายทางตรงที่เกิดขึ้นในการรวมธุรกิจครั้งนี้เป็นจำนวนเงิน 2 ล้านบาท

บริษัทมีการประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ของบริษัท มานี จำกัด ณ วันซื้อ โดยผู้ประเมินราคาอิสระ ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้¹

	มูลค่ายุติธรรม	ราคาตามบัญชี
ที่ดิน	1,700	1,400
อาคาร-สุทธิ (อายุการใช้งานคงเหลือ 10 ปี)	1,000	900
อุปกรณ์-สุทธิ (อายุการใช้งานคงเหลือ 10 ปี)	670	500
ข้อมูลฐานลูกค้า (Customer Based) (อายุการใช้งานคงเหลือ 10 ปี)	120	0
	3,490	2,800

3. เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2559 บริษัท ชูใจ จำกัด (มหาชน) ได้ออกหุ้นกู้ประเภทไม่ด้อยสิทธิ มีหลักประกันและระบุชื่อผู้ถือเป็นจำนวนเงินรวม 2,000 ล้านบาท โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อขยายสายการผลิตและส่งออกไปยังต่างประเทศ โดยแบ่งเป็น
 - a. หุ้นกู้อายุ 3 ปี จำนวน 1,000 ล้านบาท ชำระคืนเงินต้นครั้งเดียวทั้งจำนวนในวันที่ 1 กรกฎาคม 2562 โดยมีอัตราดอกเบี้ยคงที่เท่ากับร้อยละ 3 ต่อปี โดยมีกำหนดชำระดอกเบี้ยทุก 3 เดือน
 - b. หุ้นกู้อายุ 4 ปี จำนวน 1,000 ล้านบาท ชำระคืนเงินต้นครั้งเดียวทั้งจำนวนในวันที่ 1 กรกฎาคม 2563 โดยมีอัตราดอกเบี้ยคงที่เท่ากับร้อยละ 4 ต่อปี โดยมีกำหนดชำระดอกเบี้ยทุก 3 เดือน
4. เมื่อวันที่ 31 สิงหาคม 2559 เกิดเหตุเพลิงไหม้ที่โกดังเก็บสินค้า ทำให้เกิดความเสียหายกับสินค้าคงเหลือเป็นจำนวนเงิน 10 ล้านบาท และอาคารและอุปกรณ์เป็นจำนวนเงิน 20 ล้านบาท และ 5 ล้านบาท ตามลำดับ โดยบริษัทได้ทำเรื่องเคลมกับบริษัทประกันแล้ว
5. ณ วันที่ 1 พฤศจิกายน 2559 บริษัท มานี จำกัด ได้ซื้อเครื่องจักรและอุปกรณ์ จากบริษัท ชูใจ จำกัด (มหาชน) ในราคา 200 ล้านบาท โดยมีกำหนดจ่ายชำระในเดือนมกราคม 2560 โดยเครื่องจักรและอุปกรณ์มีมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่ขาย 170 ล้านบาท และมีอายุการให้ประโยชน์คงเหลืออีก 5 ปี
6. บริษัท มานี จำกัด ได้ซื้อเงินลงทุนเพื่อขายจำนวน 5 ล้านหุ้น ราคาหุ้นละ 12 บาท ในเดือนธันวาคม 2559
7. ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2559 มีเหตุการณ์ที่สำคัญดังต่อไปนี้
 - a. บริษัทประกันภัยได้เข้ามาประเมินความเสียหายและตกลงให้เงินค่าเสียหายจากเหตุเพลิงไหม้จำนวน 40 ล้านบาท และกำหนด

¹ ในโจทย์ข้อสอบไม่ได้ระบุอายุคงเหลือของสินทรัพย์ที่ได้จากการซื้อกิจการ จึงสมมติเพิ่มว่าสินทรัพย์เหล่านี้มีอายุคงเหลือ 10 ปี

จ่ายให้กับบริษัทในเดือนมีนาคม 2560

- b. บริษัท มานี จำกัด มีสินค้าคงเหลือจำนวน 280 ล้านบาท ที่ซื้อจากบริษัท ชูใจ จำกัด (มหาชน) โดยบริษัท ชูใจ จำกัด (มหาชน) มีกำไรจากการขายสินค้าดังกล่าวเป็นจำนวนเงิน 30 ล้านบาท
- c. HB Vietnam Limited มีกำไรสำหรับงวดสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2559 มีจำนวนเงิน 300 ล้านบาท
- d. เงินลงทุนเพื่อขายมีราคาตลาดหุ้นละ 15 บาท

คำสั่ง

1. แสดงรายการบันทึกบัญชีของแต่ละรายการในส่วนข้อมูลเพิ่มเติมทุกข้อ (20 คะแนน)
2. ให้จัดทำงบแสดงฐานะการเงินรวมของบริษัท ชูใจ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2559 (20 คะแนน)

ตอบ การคำนวณเบื้องต้น

คำนวณมูลค่าเงินลงทุนในการร่วมค้า

เงินลงทุนเริ่มต้น	525.00
บวก ส่วนแบ่งกำไรจากการร่วมค้า (300 x 50%)	150.00
หัก กำไรในสินค้าคงเหลือ (15 x 50%)	- 7.50
เงินลงทุนในกิจการร่วมค้า	667.50

คำนวณค่าความนิยมจากการซื้อธุรกิจ

เงินลงทุนจ่ายซื้อหุ้น 90%	5,000
มูลค่ายุติธรรมของ NCI 10% (2 ล้าน x 120บาท)	240
รวม	5,240
หัก มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิ	3,900
เงินลงทุนจ่ายซื้อมากกว่ามูลค่าตามบัญชี	1,340

การปันส่วนผลต่างเงินลงทุนจ่ายซื้อมากกว่ามูลค่าตามบัญชี

	FMV	BV	FMV-BV	ผลต่างยังไม่ได้ตัดจ่าย	ตัดจ่ายในปี	31/12/59
ที่ดิน	1,700.00	1,400.00	300.00	-	-	300.00
อาคาร-สุทธิ	1,000.00	900.00	100.00	5.83	5.83	94.17
อุปกรณ์-สุทธิ	670.00	500.00	170.00	9.92	9.92	160.08
ข้อมูลฐานลูกค้า (Customer Based)	120.00	-	120.00	7.00	7.00	113.00
หักหนี้สินภาษีเงินได้รอดตัดบัญชี 20%			- 138.00	- 4.55	- 4.55	- 133.45
ผลต่างที่สามารถระบุได้			552.00	18.20	18.20	533.80
ค่าความนิยม			788.00	-	-	788.00
เงินลงทุนจ่ายซื้อมากกว่ามูลค่าตามบัญชี			1,340.00	18.20	18.20	1,321.80

คำนวณส่วนแบ่งกำไรในบริษัทย่อยและส่วนแบ่งของ NCI

	<u>100% มานี</u>	<u>90% ฟูใจ</u>	<u>10% NCI</u>
กำไรสะสมที่เพิ่มขึ้นในช่วง 1/6/59 - 31/12/59 (2,100 - 1,700)	400.00	360.00	40.00
ตัดบัญชีผลต่างราคาซื้อ	-18.20	-16.38	-1.82
กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการขายเครื่องจักร (down stream)	-30.00	-30.00	-
กำไรจากการขายเครื่องจักรที่เกิดขึ้นแล้วตามส่วน (30/5x2/12)	1.00	1.00	-
กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากสินค้าคงเหลือ (up stream)	-30.00	-27.00	-3.00
กำไรที่ปรับปรุงแล้ว / ส่วนแบ่งกำไรตามวิธีส่วนได้เสีย / ส่วนแบ่ง NCI	<u>322.80</u>	<u>287.62</u>	<u>35.18</u>

คำนวณเงินลงทุนตามส่วนได้เสีย/ NCI 31/12/2559

	<u>100% มานี</u>	<u>90% ฟูใจ</u>	<u>10% NCI</u>
มูลค่าตามบัญชีของส่วนทุน ณ วันที่ 1/6/2559			
ทุนเรือนหุ้น	2,000.00		
ทุนสำรองตามกฎหมาย	200.00		
กำไรสะสมยังไม่ได้จัดสรร	1,700.00		
ผลต่างมูลค่าลงทุน > มูลค่าตามบัญชี			
ที่ดิน	300.00		
อาคาร-สุทธิ	100.00		
อุปกรณ์-สุทธิ	170.00		
ข้อมูลฐานลูกค้า (Customer Based)	120.00		
หนี้สินภาษีเงินได้รอดตัดบัญชี 20%	-138.00		
ค่าความนิยม	788.00		
รวม เงินลงทุน ณ วันที่ 1/6/2559	<u>5,240.00</u>	<u>5,000.00</u>	<u>240.00</u>
บวก ส่วนแบ่งกำไร ช่วง 1/6/2559-31/12/2559	322.80	287.62	35.18
บวก ส่วนแบ่ง OCI ช่วง 1/6/2559-31/12/2559 (สุทธิจากภาษี)	12.00	10.80	1.20
หัก เงินปันผล	-	-	-
เงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย / NCI 31/12/2559	<u>5,574.80</u>	<u>5,298.42</u>	<u>276.38</u>

การบันทึกรายการและปรับปรุงรายการเพื่อทำงานการเงินรวม

31/1/2559	a	Dr.	เงินลงทุนในกิจการร่วมค้า	525.00	
		Cr.	เงินสด		525.00
			บันทึกเงินลงทุนในกิจการร่วมค้า(สมุดบัญชีใจ)		
1/6/2559	b	Dr.	เงินลงทุนในบริษัทย่อย	5,000.00	
		Cr.	เงินสด		2,500.00
		Cr.	หุ้นสามัญ (20 ล้านหุ้น x 100 บาท)		2,000.00
		Cr.	ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ (20 ล้านหุ้น x 25 บาท)(สมุดบัญชีใจ)		500.00
1/6/2559	c	Dr.	ค่าใช้จ่ายในการซื้อธุรกิจ (กำไรสะสม)	2.00	
		Cr.	เงินสด		2.00
			บันทึกค่าใช้จ่ายในการซื้อธุรกิจ(สมุดบัญชีใจ)		
1/7/2559	d	Dr.	เงินสด	2,000.00	
		Cr.	เจ้าหนี้หุ้นกู้		2,000.00
			บันทึกการออกหุ้นกู้(สมุดบัญชีใจ)		
1/10/2559	e	Dr.	ดอกเบี้ยจ่าย (กำไรสะสม)	17.50	
		Cr.	เงินสด		17.50
			บันทึกการจ่ายดอกเบี้ยหุ้นกู้ $((1,000 \times 3\% + 1,000 \times 4\%) \times 3/12)$ (สมุดบัญชีใจ)		
31/12/2559	f	Dr.	ดอกเบี้ยจ่าย (กำไรสะสม)	17.50	
		Cr.	ดอกเบี้ยค้างจ่าย		17.50
			บันทึกตั้งดอกเบี้ยค้างจ่าย $((1,000 \times 3\% + 1,000 \times 4\%) \times 3/12)$ (สมุดบัญชีใจ)		
31/8/2559	g	Dr.	ผลขาดทุนจากอสังหาริมทรัพย์ (กำไรสะสม)	35.00	
		Cr.	ค่าเผื่อสินค้าคงเหลือเสื่อมสภาพ		10.00
		Cr.	ค่าเผื่อการด้อยค่าของอาคาร		20.00
		Cr.	ค่าเผื่อการด้อยค่าของอุปกรณ์		5.00
			บันทึกผลขาดทุนจากอสังหาริมทรัพย์ (สมุดบัญชีใจ)		
1/11/2559	h	Dr.	เครื่องจักร	200.00	
		Cr.	เจ้าหนี้ค่าเครื่องจักร		200.00
			บันทึกการซื้อเครื่องจักรจากบริษัทมานี (สมุดบัญชีใจ)		

1/11/2559	i	ลูกหนี้ค่าเครื่องจักร เครื่องจักร (สุทธิ) ผลกำไรจากการขายเครื่องจักร บันทึกการขายเครื่องจักรให้สูญใจ (สมุดบัญชีมานี)	200.00	170.00 30.00
31/12/2559	j	ค่าเสื่อมราคา ค่าเสื่อมราคาสะสม บันทึกค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรที่ซื้อจากมานี (สมุดบัญชีสูญใจ) (200ล้าน / 5ปี x 2/12)	6.67	6.67
ธ.ค.-59	k	เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย เงินสด บันทึกการซื้อหลักทรัพย์เพื่อขาย (5ล้าน x 12 บาท) (สมุดบัญชีมานี)	60.00	60.00
31/12/2559	l	Dr. ลูกหนี้บริษัทประกัน Cr. ผลขาดทุนจากอัคคีภัย (กำไรสะสม) Cr. ผลกำไรจากค่าชดเชยอัคคีภัย (กำไรสะสม) รับรู้ค่าชดเชยจากอัคคีภัย (สมุดบัญชีสูญใจ)	40.00	35.00 5.00
31/12/2559	m	Dr. เงินลงทุนในกิจการร่วมค้า Cr. ส่วนแบ่งกำไรจากกิจการร่วมค้า บันทึกส่วนแบ่งกำไรจากกิจการร่วมค้า (300x50% - 15x50%)(สมุดบัญชีสูญใจ)	142.50	142.50
31/12/2559	n	Dr. เจ้าหนี้ค่าเครื่องจักร Cr. ลูกหนี้ค่าเครื่องจักร ตัดรายการลูกหนี้เจ้าหนี้ระหว่างกัน (กระดาษทำการ)	200.00	200.00
31/12/2559	o	Dr. ผลกำไรจากการขายเครื่องจักร Cr. เครื่องจักร ตัดรายการกำไรจากการขายเครื่องจักร (กระดาษทำการ)	30.00	30.00
31/12/2559	p	Dr. ค่าเสื่อมราคาสะสม Cr. ค่าเสื่อมราคา ตัดรายการค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้น (30ล้าน/5ปีx2/12) (กระดาษทำการ)	1.00	1.00

31/12/2559	q	Dr.	ขาย (กำไรสะสม)	xx	
		Cr.	ต้นทุนขาย (กำไรสะสม)		xx
			ตัดรายการซื้อขายระหว่างกัน (กระดาษทำการ)		
31/12/2559	r	Dr.	ต้นทุนขาย (กำไรสะสม)	30.00	
		Cr.	สินค้าคงเหลือ		30.00
			ตัดรายการกำไรในสินค้าคงเหลือ (กระดาษทำการ)		
31/12/2559	s	Dr.	เงินลงทุนเพื่อขาย	15.00	
		Cr.	ผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากเงินลงทุนเพื่อขาย (AOCI)		12.00
		Cr.	สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอดัดบัญชี		3.00
			ปรับมูลค่ายุติธรรมเงินลงทุนเพื่อขาย (5 ล้าน x 3 บาท) (สมุดบัญชีมานี้)		
31/12/2559	t	Dr.	เงินลงทุนในบริษัทย่อย	298.42	
		Cr.	ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทย่อย		287.62
		Cr.	ส่วนแบ่ง OCI จากบริษัทย่อย		10.80
			รับรู้ส่วนแบ่งกำไรและส่วนแบ่ง OCI ตามวิธีส่วนได้เสีย (สมุดบัญชีของ ชูใจ)		
31/12/2559	u	Dr.	ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทย่อย	287.62	
		Dr.	ส่วนแบ่ง OCI จากบริษัทย่อย	10.80	
		Cr.	เงินลงทุนในบริษัทย่อย		298.42
			ตัดรายการเงินลงทุนในบริษัทย่อย (กระดาษทำการ)		
31/12/2559	v	Dr.	ส่วนแบ่งกำไรของ NCI (กำไรสะสม)	35.18	
		Dr.	ส่วนแบ่ง OCI ของ NCI (AOCI)	1.20	
		Cr.	ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม (NCI)		36.38
			รับรู้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม(กระดาษทำการ)		

31/12/2559	w	Dr.	ทุนเรือนหุ้น	2,000.00	
		Dr.	ทุนสำรองตามกฎหมาย	200.00	
		Dr.	กำไรสะสมยังไม่ได้จัดสรร	1,700.00	
		Dr.	ที่ดิน	300.00	
		Dr.	อาคาร-สุทธิ	100.00	
		Dr.	อุปกรณ์-สุทธิ	170.00	
		Dr.	ข้อมูลฐานลูกค้า (Customer Based)	120.00	
		Dr.	ค่าความนิยม	788.00	
		Cr.	หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี 20%		138.00
		Cr.	เงินลงทุนในบริษัทย่อย		5,000.00
		Cr.	ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นที่ไม่มีอำนาจควบคุม (NCI) ตัดรายการส่วนทุนในบริษัทย่อย และตั้งส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม(กระดาษทำการ)		240.00
31/12/2559	x	Dr.	หนี้สินภาษีเงินได้รอตัดบัญชี 20%	4.55	
		Dr.	ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (กำไรสะสม) ที่ดิน	18.20	-
		Cr.	อาคาร-สุทธิ		5.83
		Cr.	อุปกรณ์-สุทธิ		9.92
		Cr.	ข้อมูลฐานลูกค้า (Customer Based) ตัดรายการผลต่างเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด (กระดาษทำการ)		7.00
31/12/2559	y	Dr.	ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอตัดบัญชี (กำไรสะสม)	376.70	
		Cr.	สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี ปรับปรุงภาษีเงินได้รอตัดบัญชีสิ้นปี		376.70

การคำนวณสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอดัดบัญชี ณ วันสิ้นงวด

การคำนวณสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอดัดบัญชี

รายการสินทรัพย์ / หนี้สิน	conso. BV	Tax Base	หมายเหตุ
cash	8,825.5 dr.	8,825.5 dr.	
A/R	3,050.0 dr.	3,050.0 dr.	
oth.A/R	1,390.0 dr.	1,590.0 dr.	a
Inv.	3,680.0 dr.	3,710.0 dr.	b
oth.C/A	1,050.0 dr.	1,050.0 dr.	
Lt.Borrows	500.0 dr.	500.0 dr.	
AVS	75.0 dr.	60.0 dr.	c
Invest.Subs.	-	-	
Invest. JV	667.5 dr.	525.0 dr.	d
Invst. Prop	950.0 dr.	950.0 dr.	
land	7,270.0 dr.	6,970.0 dr.	e
bldg.	3,770.0 dr.	3,675.8 dr.	f
equip.	2,102.3 dr.	1,971.3 dr.	g
Intangs.	608.0 dr.	495.0 dr.	h
GW	788.0 dr.	788.0 dr.	
Oth.NonC/A	805.0 dr.	805.0 dr.	
St.Loan	1,600.0 cr.	1,600.0 cr.	
A/P	8,470.0 cr.	8,470.0 cr.	
Oth.A/P	2,067.5 cr.	2,267.5 cr.	i
Tx Paybl.	780.0 cr.	780.0 cr.	
Oth.CL	790.0 cr.	790.0 cr.	
bond	2,000.0 cr.	2,200.0 cr.	
Emp.Lia.	1,375.0 cr.	-	j
Oth.nonCL	675.0 cr.	675.0 cr.	
รวม	17,773.8 dr.	18,183.1 dr.	
ผลต่างที่ใช้หักภาษี (BV<TB)		409.25	
อัตราภาษี		20%	
DTA สิ้นปี		81.85	
หัก DTA ก่อนปรับปรุง		458.55	
ปรับปรุง DTA ลดลง		-376.70	

หมายเหตุ

- a,i : ตัดลูกหนี้เจ้าหนี้ระหว่างกัน
- b : บวกกลับกำไรในสินค้า 30 ล้านบาท
- c : ราคาทุนของ AVS
- d : ราคาทุนของเงินลงทุนใน JV
- e,f,g,h : BV บวกด้วยส่วนต่างราคาซื้อที่ยังไม่ตัดจ่าย
- g : บวกเพิ่มกำไรจากการขาย PPE ที่ยังไม่ได้ตัดจ่าย 29 ล้านบาท
- j : ประมาณการหนี้สินมีฐานภาษีเท่ากับ 0

	cash	A/R	oth.A/R	Inv.	oth.C/A	Lt.lend	AVS	Invest.Subs.	Invest.JV	Invst.Prop	land	bldg.	equip.	Intangs.	GW	DTA	Oth.NonC/A
ฐุใจ	6,430.00d	1,650d	700d	2,870d	700d	500d				950d	5,450d	2,500.00d	1,200.00d	500d		595.00d	455d
มานี้	3,500.00d	1,400d	650d	850d	350d	-				-	1,550d	1,200.00d	760.00d	-		-	350d
a	525.00c								525.00d								
b	2,500.00c							5,000.00d									
c	2.00c																
d	2,000.00d																
e	17.50c																
g				10c								20.00c	5.00c				
h													200.00d				
i			200d										170.00c				
j													6.67c				
k	60.00c						60d										
l			40d														
m									142.50d								
n			200c														
o													30.00c				
p													1.00d				
r				30c													
s							15d									3.00c	
t								298.42d									
u								298.42c									
w								5,000.00c			300d	100.00d	170.00d	120d	788d	138.00c	
x											-	5.83c	9.92c	7c		4.55d	
y																376.70c	
conso.	8,825.50d	3,050d	1,390d	3,680d	1,050d	500d	75d	-	667.50d	950d	7,300d	3,774.17d	2,109.42d	613d	788d	81.85d	805d

	St.Loan	A/P	Oth.A/P	TxPaybl.	Oth.CL	bond	Emp.Lia.	Oth.nonCL	Paid-In	reserves	R/E	AOCI	NCI
ฐุใจ	1,100.00c	4,970.00c	850.00c	660.00c	495.00c		995.00c	360.00c	9,000.00c	900.00c	5,170.00c		
มานี้	500.00c	3,500.00c	1,200.00c	120.00c	295.00c		380.00c	315.00c	2,000.00c	200.00c	2,100.00c		
b									2,500.00c				
c											2.00d		
d						2,000.00c							
e											17.50d		
f			17.50c								17.50d		
g											35.00d		
h			200.00c										
i											30.00c		
j											6.67d		
l											40.00c		
m											142.50c		
n			200.00d										
o											30.00d		
p											1.00c		
r											30.00d		
s												12.00c	
t											287.62c	10.80c	
u											287.62d	10.80d	
v											35.18d	1.20d	36.38c
w									2,000.00d	200.00d	1,700.00d		240.00c
x											18.20d		
y											376.70d		
conso.	1,600.00c	8,470.00c	2,067.50c	780.00c	790.00c	2,000.00c	1,375.00c	675.00c	11,500.00c	900.00c	5,214.75c	10.80c	276.38c

บริษัท ชูใจ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
งบแสดงฐานะการเงินรวม
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2559

หน่วย: ล้านบาท

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	8,825.50
ลูกหนี้การค้า	3,050.00
ลูกหนี้อื่น	1,390.00
สินค้าคงเหลือ	3,680.00
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	1,050.00
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	17,995.50

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

เงินให้กู้ยืมระยะยาว	500.00
เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อขาย	75.00
เงินลงทุนในกิจการร่วมค้า	667.50
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	950.00
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	
- ที่ดิน	7,300.00
- อาคาร-สุทธิ	3,774.17
- เครื่องจักรและอุปกรณ์อื่น-สุทธิ	2,109.42
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น	613.00
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	81.85
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	805.00
ค่าความนิยม	788.00
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	17,663.93
รวมสินทรัพย์	35,659.43

บริษัท ชูใจ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย

งบแสดงฐานะการเงินรวม

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2559

หน่วย: ล้านบาท

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น**หนี้สินหมุนเวียน**

เงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน	1,600.00
เจ้าหนี้การค้า	8,470.00
เจ้าหนี้อื่น	2,067.50
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	780.00
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	790.00
รวมหนี้สินหมุนเวียน	13,707.50

หนี้สินไม่หมุนเวียน**หุ้นกู้**

ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน	2,000.00
ภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน	1,375.00
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	675.00
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	4,050.00

รวมหนี้สิน

17,757.50

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนเรือนหุ้น	11,500.00
กำไรสะสม	
จัดสรรแล้ว	
ทุนสำรองตามกฎหมาย	900.00
ยังไม่ได้จัดสรร	5,214.75
องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น	10.80

รวมส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัทใหญ่

17,625.55

ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

276.38

รวมส่วนของผู้ถือหุ้น

17,901.93

รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

35,659.43

ส่วนที่ 2 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (60 คะแนน)

ข้อที่ 1 ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (20 คะแนน)

บริษัทสามเสนการผลิต จำกัด (มหาชน) ประกอบกิจการผลิตสินค้าที่มีการแข่งขันทางเทคโนโลยีที่สูง กิจการมีรอบระยะเวลาบัญชี 30 มิถุนายนของทุกปี ค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรใช้วิธีเส้นตรงตามอายุการให้ประโยชน์โดยประมาณ

ในวันที่ 1 มกราคม 2557 กิจการซื้อเครื่องจักรด้วยเงินสดเพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการผลิตสินค้าจำนวน 2 เครื่อง เครื่องจักร A มูลค่าเท่ากับ 400,000 บาท และเครื่องจักร B มูลค่าเท่ากับ 1,000,000 บาท เครื่องจักรแต่ละเครื่องมีอายุการให้ประโยชน์โดยประมาณ 10 ปี มูลค่าคงเหลือของเครื่องจักร A เท่ากับ 20,000 บาท และมูลค่าคงเหลือของเครื่องจักร B เท่ากับ 50,000 บาท

ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2558 กิจการได้เลือกใช้วิธีการบันทึกบัญชีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แบบการประเมินราคาใหม่สำหรับเครื่องจักร เครื่องจักร A มีมูลค่ายุติธรรม 320,000 บาท ในขณะที่เครื่องจักร B มีมูลค่ายุติธรรม 900,000 บาท กิจการได้ประเมินอายุการให้ประโยชน์และมูลค่าคงเหลือใหม่ของเครื่องจักร โดยที่เครื่องจักร A มีอายุการให้ประโยชน์ 8 ปี มูลค่าคงเหลือเท่ากับ 15,000 บาท และเครื่องจักร B มีอายุการให้ประโยชน์ 8 ปี มูลค่าคงเหลือเท่ากับ 40,000 บาท

ณ วันที่ 2 มกราคม 2559 กิจการจ่ายค่าซ่อมบำรุงเครื่องจักร B เป็นเงิน 660,000 บาท ทั้งนี้เพื่อให้เครื่องจักรสามารถผลิตสินค้าได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น หลังจากการซ่อมบำรุงเสร็จสิ้นแล้ว ผู้เชี่ยวชาญอิสระเห็นว่าสามารถยืดอายุการให้ประโยชน์ออกไปได้อีก 3.5 ปี และมีมูลค่าคงเหลือ เท่ากับ 94,500 บาท

นอกจากนั้น ณ วันที่ 31 มีนาคม 2559 กิจการได้แลกเปลี่ยนเครื่องจักร A กับเครื่องจักร C ซึ่งมีมูลค่า 640,000 บาท มูลค่ายุติธรรมของเครื่องจักร A ณ วันแลกเปลี่ยน เท่ากับ 280,000 บาท โดยกิจการได้จ่ายเงินสดสำหรับส่วนต่างของการแลกเปลี่ยนนั้น ค่าใช้จ่ายในการติดตั้งเครื่องจักร C เท่ากับ 9,500 บาท กิจการประมาณอายุการให้ประโยชน์ของเครื่องจักร C 8 ปี และมูลค่าคงเหลือเท่ากับ 80,000 บาท

ณ วันที่ 30 มิถุนายน 2559 มูลค่ายุติธรรมของเครื่องจักร B เท่ากับ 1,400,000 บาท และมูลค่ายุติธรรมของเครื่องจักร C เท่ากับ 650,000 บาท

คำสั่ง

ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปของรายการข้างต้นพร้อมทั้งบันทึกค่าเสื่อมราคา ณ วันปิดบัญชี ของทุกปีจนกระทั่ง 30 มิถุนายน 2559 ตลอดจนการแสดงผลการคำนวณโดยละเอียด อัตราภาษีเงินได้ นิติบุคคลเท่ากับร้อยละ 20

ตอบ

การคำนวณประกอบงบการเงินที่บัญชีเครื่องจักร A

เครื่องจักร A		(บาท)
วันที่	รายการ	จำนวนเงิน
1/1/2557	ราคาทุนจ่ายซื้อ	400,000.00
1/1/2557	หัก ปมก.มูลค่าคงเหลือ	- 20,000.00
1/1/2557	มูลค่าที่เสื่อมค่าได้	380,000.00
30/6/2557	คำนวณค่าเสื่อมราคาปี 2557 (10ปี)	- 19,000.00
30/6/2558	คำนวณค่าเสื่อมราคาปี 2558 (10ปี)	- 38,000.00
30/6/2558	ค่าเสื่อมราคาสะสม 1 1/2 ปี	- 57,000.00
30/6/2558	มูลค่าตามบัญชี	343,000.00
30/6/2558	มูลค่ายุติธรรม	320,000.00
30/6/2558	ตีราคาลด (ด้อยค่า)	- 23,000.00
30/6/2558	มูลค่าตามบัญชีหลังตีราคา	320,000.00
	หัก ปมก.มูลค่าคงเหลือ	- 15,000.00
	มูลค่าที่เสื่อมค่าได้	305,000.00
31/3/2559	คำนวณค่าเสื่อมราคา 9 เดือน (8 ปี)	- 28,593.75
31/3/2559	มูลค่าตามบัญชี	291,406.25
31/3/2559	มูลค่ายุติธรรม	280,000.00
31/3/2559	ผลขาดทุนจากการแลกเปลี่ยน	- 11,406.25

การคำนวณประกอบงบการเงินที่เกี่ยวกับบัญชีเครื่องจักร B

เครื่องจักร B		(บาท)
วันที่	รายการ	จำนวนเงิน
1/1/2557	ราคาทุนจ่ายซื้อ	1,000,000.00
1/1/2557	หัก ปมก.มูลค่าคงเหลือ	- 50,000.00
1/1/2557	มูลค่าที่เสื่อมค่าได้	950,000.00
30/6/2557	คำนวณค่าเสื่อมราคาปี 2557 (10ปี)	- 47,500.00
30/6/2558	คำนวณค่าเสื่อมราคา 2558 (10ปี)	- 95,000.00
30/6/2558	ค่าเสื่อมราคาสะสม 1 1/2 ปี	- 142,500.00
30/6/2558	มูลค่าตามบัญชี	857,500.00
30/6/2558	มูลค่ายุติธรรม	900,000.00
30/6/2558	ตีราคาเพิ่ม (ส่วนเกินทุนฯ)	42,500.00
30/6/2558	มูลค่าตามบัญชีหลังตีราคา	900,000.00
	หัก ปมก.มูลค่าคงเหลือ	- 40,000.00
	มูลค่าที่เสื่อมค่าได้	860,000.00
2/1/2559	คำนวณค่าเสื่อมราคา 2558 (8 ปี)	53,750.00
2/1/2559	มูลค่าตามบัญชี	846,250.00
2/1/2559	ปรับปรุงสินทรัพย์	660,000.00
	มูลค่าตามบัญชีหลังปรับปรุง	1,506,250.00
	หัก ปมก.มูลค่าคงเหลือ	- 94,500.00
	มูลค่าที่เสื่อมค่าได้	1,411,750.00
30/6/2559	หัก ค่าเสื่อมราคาครึ่งปี (11 ปี)	- 64,170.45
30/6/2559	มูลค่าตามบัญชี	1,442,079.55
30/6/2559	มูลค่ายุติธรรม	1,400,000.00
30/6/2559	ขาดทุนจากการตีราคา (ลด OCI)	- 42,079.55
ส่วนเกินทุนจากการตีราคาเครื่องจักร B		
30/6/2558	ตีราคาเพิ่ม (ส่วนเกินทุนฯ)	42,500.00
2/1/2559	ตัดจำหน่ายส่วนเกินทุน (8ปี)	- 2,656.25
2/1/2559	คงเหลือ	39,843.75
30/6/2559	ตัดจำหน่ายส่วนเกินทุน (11ปี)	- 1,811.08
30/6/2559	คงเหลือ	38,032.67

การคำนวณประกอบงบการเงินที่เกี่ยวกับบัญชีเครื่องจักร C

วันที่	รายการ	จำนวนเงิน
31/3/2559	มูลค่ายุติธรรมของเครื่อง A ที่นำไปแลกเปลี่ยน	280,000.00
	ส่วนต่างจ่ายเงินสด	360,000.00
	ค่าติดตั้ง	9,500.00
	ราคาทุน	649,500.00
	หัก ปมก.มูลค่าคงเหลือ	- 80,000.00
	มูลค่าที่เสื่อมค่าได้	569,500.00
30/6/2559	หัก ค่าเสื่อมราคา 3 เดือน (8 ปี)	- 17,796.88
30/6/2559	มูลค่าตามบัญชี	631,703.13
30/6/2559	มูลค่ายุติธรรม	650,000.00
30/6/2559	ตีราคาเพิ่ม (ส่วนเกินทุนฯ)	18,296.88

การบันทึกบัญชี

เครื่องจักร A

1/1/2557	Dr. ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ - เครื่องจักร A	400,000.00	
	Cr. เงินสด		400,000.00
	บันทึกการซื้อสินทรัพย์		
30/6/2557	Dr. ค่าเสื่อมราคา	19,000.00	
	Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร A		19,000.00
	ตัดค่าเสื่อมราคา		
30/6/2558	Dr. ค่าเสื่อมราคา	38,000.00	
	Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร A		38,000.00
	ตัดค่าเสื่อมราคา		
30/6/2558	Dr. ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	23,000.00	
	Cr. ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		23,000.00
	บันทึกการด้อยค่าของสินทรัพย์		
31/3/2559	Dr. ค่าเสื่อมราคา	28,593.75	
	Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร A		28,593.75
	ตัดค่าเสื่อมราคา		
31/3/2559	Dr. ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	11,406.25	

	Cr.	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ บันทึกการด้อยค่าของสินทรัพย์		11,406.25
		เครื่องจักร B		
1/1/2557	Dr.	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ - เครื่องจักร B	1,000,000.00	
	Cr.	เงินสด บันทึกการซื้อสินทรัพย์		1,000,000.00
30/6/2557	Dr.	ค่าเสื่อมราคา	47,500.00	
	Cr.	ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร B บันทึกค่าเสื่อมราคา		47,500.00
30/6/2558	Dr.	ค่าเสื่อมราคา	95,000.00	
	Cr.	ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร B บันทึกค่าเสื่อมราคา		95,000.00
30/6/2558	Dr.	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ส่วนที่ตีเพิ่ม - เครื่องจักร B	42,500.00	
	Cr.	กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ส่วนเกินทุน) บันทึกการตีราคาเพิ่ม		42,500.00
2/1/2559	Dr.	ค่าเสื่อมราคา	53,750.00	
	Cr.	ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร B		51,093.75
	Cr.	ค่าเสื่อมราคาสะสมส่วนตีเพิ่ม-เครื่องจักร B บันทึกค่าเสื่อมราคา		2,656.25
	Dr.	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	2,656.25	
	Cr.	กำไรสะสม ตัดจำหน่ายส่วนเกินทุน		2,656.25
	Dr.	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ - เครื่องจักร B	660,000.00	
	Cr.	เงินสด บันทึกการปรับปรุงสินทรัพย์		660,000.00
30/6/2559	Dr.	ค่าเสื่อมราคา	64,170.45	
	Cr.	ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร B		62,359.38
	Cr.	ค่าเสื่อมราคาสะสมส่วนตีเพิ่ม-เครื่องจักร B (42,500-2,656.25)/11x6/12 บันทึกตัดค่าเสื่อมราคา		1,811.08

	Dr.	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	1,811.08	
	Cr.	กำไรสะสม		1,811.08
		ตัดจำหน่ายส่วนเกินทุน		
	Dr.	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	38,032.67	
	Dr.	ค่าเสื่อมราคาสะสมส่วนที่เพิ่ม-เครื่องจักร B	4,467.33	
	Cr.	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ส่วนที่เพิ่ม - เครื่องจักร B		42,500.00
		ตัดรายการส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์		
	Dr.	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	2,235.80	
	Cr.	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		2,235.80
		บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่า (42,079.55 - 39,843.75)		
		เครื่องจักร C		
31/3/2559	Dr.	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ -เครื่องจักร C	649,500.00	
	Dr.	ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องจักร A	85,593.75	
	Dr.	ค่าเผื่อผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	23,000.00	
	Dr.	ผลขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์	11,406.25	
	Cr.	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ -เครื่องจักร A		400,000.00
	Cr.	เงินสด		369,500.00
		บันทึกการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์		
30/6/2559	Dr.	ค่าเสื่อมราคา	17,796.88	
	Cr.	ค่าเสื่อมราคาสะสมเครื่องจักร C		17,796.88
		บันทึกค่าเสื่อมราคา		
	Dr.	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม -เครื่องจักร C	18,296.88	
	Cr.	กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ส่วนเกินทุน)		18,296.88
		บันทึกการตีราคา		

ข้อที่ 2 สัญญาที่มีส่วนประกอบของสัญญาเช่า (20 คะแนน)

เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x1 บริษัท กขค จำกัด (มหาชน) ซึ่งเป็นบริษัทผลิตชิ้นส่วนรถยนต์ขนาดใหญ่แห่งหนึ่งในประเทศไทย ได้เข้าทำสัญญาซื้อไฟฟ้าจากบริษัท ABC จำกัด เป็นระยะเวลา 15 ปี และมีกำหนดการซื้อไฟฟ้าที่จำนวน 50 ล้านหน่วยต่อปี ในราคาหน่วยละ 2 บาท โดยบริษัท ABC จำกัด ได้เข้ามาเช่าพื้นที่ของบริษัท กขค จำกัด (มหาชน) เพื่อก่อสร้างโรงงานผลิตไฟฟ้า โรงงานผลิตไฟฟ้าที่สร้างนี้มีมูลค่าการลงทุนรวม 90 ล้านบาท และผลิตกระแสไฟฟ้าได้ประมาณ 50 ล้านหน่วยต่อปี โดยมีต้นทุนการผลิตไฟฟ้าและค่าใช้จ่ายต่างๆ ต่อปีเท่ากับ 90 ล้านบาท ซึ่งเมื่อสิ้นสุดสัญญาบริษัท กขค จำกัด (มหาชน) มีสิทธิที่จะเลือกซื้อโรงงานผลิตไฟฟ้านี้จากบริษัท ABC จำกัดได้ในราคา 8 ล้านบาท โดยบริษัท กขค จำกัด (มหาชน) คาดการณ์ว่า ณ วันนั้นโรงงานผลิตไฟฟ้านี้จะมีราคาตลาด 10 ล้านบาท อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของบริษัท กขค จำกัด (มหาชน) ณ ปัจจุบันคือ 7.6677%

คำสั่ง

- 1) จงวิเคราะห์ว่าสัญญานี้เป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบหรือไม่ และเป็นสัญญาเช่าประเภทใด
- 2) จัดทำตารางคำนวณดอกเบี้ยจ่ายและหนี้สินคงเหลือทั้ง 15 ปี
- 3) จงแสดงรายการบันทึกบัญชีการซื้อไฟฟ้าของบริษัท กขค จำกัด (มหาชน) ในวันที่ 1 มกราคม 25x1 วันที่ 31 ธันวาคม ปีที่ 1 และวันที่ 31 ธันวาคม ปีที่ 15 โดยสมมติให้ธุรกรรมทุกอย่างเกิดขึ้นวันสิ้นปีและบริษัทเลือกใช้สิทธิ์ซื้อโรงงาน

ตอบ

สำหรับโจทย์ข้อนี้เป็นการถามประเด็นเกี่ยวกับ “การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่” โดยกิจการอาจจะเข้าทำข้อตกลงซึ่งไม่ได้มีรูปแบบของสัญญาเช่าตามกฎหมาย แต่มีการให้สิทธิในการใช้สินทรัพย์ โดยได้รับผลตอบแทนในลักษณะของการจ่ายคืนครั้งเดียวหรือหลายครั้ง

การพิจารณาว่าข้อตกลงเป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบหรือไม่ ต้องพิจารณาจากเนื้อหาของข้อตกลงและต้องประเมินว่าข้อตกลงตามเงื่อนไขต่อไปนี้

1. การปฏิบัติตามข้อตกลงดังกล่าวขึ้นอยู่กับการใช้สินทรัพย์ที่เฉพาะเจาะจง และ
2. ข้อตกลงนั้นทำให้ผู้ซื้อ (ผู้เช่า) มีสิทธิควบคุมการใช้สินทรัพย์ตามที่ระบุ โดยสิทธิในการควบคุมการใช้สินทรัพย์จะเกิดขึ้นเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
 - a. ผู้ซื้อที่มีความสามารถหรือมีสิทธิที่จะดำเนินการกับสินทรัพย์ หรือสั่งการให้ผู้อื่นดำเนินการในรูปแบบหรือลักษณะที่ตนเองกำหนด ในขณะที่ผู้ซื้อได้รับหรือควบคุมจำนวนของผลผลิตหรืออรรถประโยชน์ของสินทรัพย์ในจำนวนที่มากกว่าจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ
 - b. ข้อเท็จจริงหรือสถานการณ์ซึ่งบ่งว่าเป็นไปได้ยากที่บุคคลหนึ่งหรือกลุ่มบุคคลอื่นนอกเหนือไปจากผู้ซื้อที่จะได้รับผลผลิตหรืออรรถประโยชน์อื่นในจำนวนที่มากกว่าจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ ซึ่งผลิตหรือเกิดจากสินทรัพย์นั้นในระหว่างระยะเวลาของข้อตกลง และราคาที่ผู้ซื้อจะจ่ายสำหรับผลผลิตนั้นไม่เป็นราคาคงที่ต่อหน่วยผลผลิต หรือไม่เท่ากับราคาตลาดในปัจจุบันต่อหน่วยของผลผลิต ณ เวลาส่งมอบผลผลิต

ซึ่งหากเข้าเงื่อนไขทั้งสองข้อ จะถือว่าธุรกรรมเป็นสัญญาเช่าหรือมีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ

สำหรับธุรกรรมในข้อนี้ถือเป็น “ธุรกรรมที่มีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ” โดยโรงไฟฟ้างกล่าวถือเป็น “สินทรัพย์ที่เฉพาะเจาะจง” เนื่องจากไฟฟ้าที่ซื้อขายกันนั้นจะต้องผลิตมาจากโรงไฟฟ้าแห่งนี้นั่นเอง และเนื่องจากโรงไฟฟ้างกล่าวถูกสร้างขึ้นบนพื้นที่ของอาคาร จึงทำ

ให้อาคนย์สามารถควบคุมสินทรัพย์นี้ได้ทั้งในเชิงกายภาพและจำนวนผลผลิต จึงสรุปได้ว่าธุรกรรมนี้มีสัญญาเช่าเป็นส่วนประกอบ

ตารางตัดบัญชีสัญญาเช่า

ปีที่	เงินจ่าย	ตัดดอกเบี้ย	ตัดต้น	ต้นคงเหลือ
0				90,000,000
1	10,000,000	6,900,930	3,099,070	86,900,930
2	10,000,000	6,663,303	3,336,697	83,564,233
3	10,000,000	6,407,455	3,592,545	79,971,687
4	10,000,000	6,131,989	3,868,011	76,103,676
5	10,000,000	5,835,402	4,164,598	71,939,078
6	10,000,000	5,516,073	4,483,927	67,455,151
7	10,000,000	5,172,259	4,827,741	62,627,409
8	10,000,000	4,802,082	5,197,918	57,429,491
9	10,000,000	4,403,521	5,596,479	51,833,012
10	10,000,000	3,974,400	6,025,600	45,807,412
11	10,000,000	3,512,375	6,487,625	39,319,787
12	10,000,000	3,014,923	6,985,077	32,334,710
13	10,000,000	2,479,329	7,520,671	24,814,039
14	10,000,000	1,902,666	8,097,334	16,716,705
15	18,000,000	1,281,787	16,718,213*	-

*ปีเศษ 1,508 บาท

อ้างถึงมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 17 กิจการผู้เช่าจะต้องประเมินว่าสัญญาดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานหรือการเงิน ซึ่งโดยเนื้อหาสัญญาดังกล่าวถือเป็นสัญญาเช่าการเงิน เนื่องจากเข้าเงื่อนไขการจำแนกสัญญาเช่าการเงินอย่างน้อย 1 ข้อ คือ “ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาที่คาดว่าจะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมมาก ณ วันที่สิทธิเลือกมีผลบังคับใช้” ดังนั้น กิจการจึงต้องรับรู้สินทรัพย์และหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าในงบแสดงฐานะการเงินของตนเอง ตลอดจนรับรู้ค่าเสื่อมราคา และดอกเบี้ยจ่ายให้สอดคล้องกับเนื้อหาของสัญญา โดยต้องบันทึกบัญชีดังนี้

ณ วันเริ่มต้นสัญญา และสิ้นปีแรก

<u>1/1/x1</u>			
dr.	สินทรัพย์ตามสัญญาเช่าการเงิน – โรงไฟฟ้า	90,000,000	
cr.	หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน		90,000,000
	บันทึกการรับรู้โรงไฟฟ้าและหนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน		
<u>31/12/x1</u>			
dr.	ต้นทุนการผลิตไฟฟ้า	90,000,000	
cr.	เงินสด เจ้าหนี้ ค่าเสื่อมราคา ฯลฯ		90,000,000
	บันทึกการจ่ายต้นทุนการผลิตไฟฟ้า		
dr.	ดอกเบี้ยจ่าย	6,900,930	
dr.	หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน	3,099,070	
cr.	เงินสด		10,000,000
	บันทึกการจ่ายค่าเช่าโรงไฟฟ้า		

ณ ปี 25x15 สิ้นสุดสัญญา

<u>31/12/x15</u>			
dr.	ต้นทุนการผลิตไฟฟ้า	80,000,000	
cr.	เงินสด เจ้าหนี้ ค่าเสื่อมราคา ฯลฯ		80,000,000
	บันทึกการจ่ายต้นทุนการผลิตไฟฟ้า		
dr.	ดอกเบี้ยจ่าย	1,281,787	
dr.	หนี้สินตามสัญญาเช่าการเงิน	16,718,213	
cr.	เงินสด		18,000,000
	บันทึกการจ่ายค่าเช่าโรงไฟฟ้างวดสุดท้ายพร้อมใช้สิทธิซื้อ		

ข้อ 3 ภาษีเงินได้ (ประกอบด้วยข้อสอบ 2 ข้อ ๆ ละ 10 คะแนนต้องทำให้ครบทั้ง 2 ข้อ)

ข้อ 3.1 การคำนวณภาษีเงินได้รอตัดบัญชี

1. บริษัท ภาษี จำกัด (มหาชน) มีราคาตามบัญชีและฐานภาษีของสินทรัพย์และหนี้สินดังต่อไปนี้

	ราคาตามบัญชี	ฐานภาษี
อุปกรณ์	950,000	870,000
หนี้สินจากการรับประกันผลิตภัณฑ์	180,000	0

(หน่วย : บาท)

คำสั่ง

- 1) ให้คำนวณหาผลแตกต่างชั่วคราว
- 2) ให้คำนวณหาสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีและหนี้สินภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีโดยใช้ อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 20 และบันทึกรายการบัญชี

ตอบ

	ราคาตามบัญชี	ฐานภาษี	ผลต่างชั่วคราว	ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	สินทรัพย์/หนี้สิน
อุปกรณ์	950,000 dr.	870,000 dr.	80,000 dr.	16,000 cr.	หนี้สิน
หนี้สินจากการรับประกันผลิตภัณฑ์	180,000 cr.	-	180,000 cr.	36,000 dr.	สินทรัพย์
ยอดคงเหลือสิ้นรอบรายงาน				20,000 dr.	สินทรัพย์
หัก ยอดคงเหลือต้นรอบรายงาน				-	
ตั้งเพิ่ม				20,000 dr.	สินทรัพย์

(หน่วย : บาท)

การบันทึกบัญชี

Dr.	สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	20,000	
Cr.	ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้รอตัดบัญชี		20,000
	ปรับปรุงยอดสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี		

ข้อ 3.2 สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี

บริษัท พากเพียร จำกัด (มหาชน) มีขาดทุนสะสมยกมาเป็นจำนวนเงิน 12 ล้านบาท ที่สามารถให้ประโยชน์ทางภาษีได้ไม่เกินกว่า 5 รอบระยะเวลาบัญชี อย่างไรก็ตาม บริษัทมีผลการดำเนินงานขาดทุนต่อเนื่องมาโดยตลอด เนื่องจากสภาพเศรษฐกิจที่ชะลอตัวในหลายปีที่ผ่านมาและคาดว่าจะเกิดขึ้นต่อเนื่อง ไปอีกหลายปี ฝ่ายบริหารได้ประมาณการผลกำไรขาดทุนในอนาคตว่าบริษัทจะมีกำไรเพียงพอที่จะ ใช้ประโยชน์ได้ โดยคาดการณ์ว่าบริษัทจะมีรายได้เติบโตขึ้นเป็นเท่าตัวทุกปีในอีก 5 ปีข้างหน้า แต่ประมาณดังกล่าวก็ไม่เป็นรายได้ที่เกิดขึ้นจริง

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 20

คำสั่ง

- 1) ท่านคิดว่ารายการข้างต้นมีผลต่อภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีหรือไม่
- 2) ให้บันทึกรายการดังกล่าวพร้อมทั้งเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ตอบข้อ 1 กิจการควรรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชีหรือไม่

อ้างถึง ม.บช. 12 เรื่องภาษีเงินได้ กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกิดจากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ ได้เท่าที่กิจการมีผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีเพียงพอ หรือมีหลักฐานที่เชื่อได้ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ หากไม่มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่ากิจการจะมีกำไรทางภาษีที่เพียงพอที่จะใช้ประโยชน์จากผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้หรือเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ทั้งหมด กิจการไม่ควรรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีสำหรับส่วนนั้น

การที่บริษัทมีผลการดำเนินงานขาดทุนต่อเนื่องมาโดยตลอด เนื่องจากสภาพเศรษฐกิจที่ชะลอตัวในหลายปีที่ผ่านมาและคาดว่าจะเกิดขึ้นต่อเนื่อง ไปอีกหลายปี น่าจะทำให้กิจการไม่สามารถใช้ประโยชน์จากผลขาดทุนทางภาษีดังกล่าว ดังนั้น **กิจการจึงไม่ควรรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี**

ตอบข้อ 2 ให้บันทึกบัญชี

จากเหตุผลในข้อ 1 กิจการไม่ควรบันทึกบัญชีสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี อย่างไรก็ตาม หากกิจการรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี กิจการจะต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนของสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี และลักษณะของหลักฐานที่ใช้สนับสนุนการรับรู้สินทรัพย์นั้น เมื่อ

- 1 การใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีขึ้นอยู่กับจำนวนของกำไรทางภาษีในอนาคตที่สูงกว่าจำนวนกำไรที่เกิดจากการกลับรายการของผลแตกต่างชั่วคราวที่ต้องเสียภาษีที่กิจการมีอยู่ และ
- 2 กิจการประสพภาวะขาดทุนทั้งในงวดปัจจุบันและงวดก่อนกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีนั้นเกี่ยวข้อง

ข้อ 4 ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยน (20 คะแนน)

บริษัท ลูกหมี่ จำกัด (มหาชน) ประกอบธุรกิจ จำหน่ายอุปกรณ์ไฟฟ้า ซึ่งมีการดำเนินการโดยมีลูกค้าและ Suppliers ทั้งในเมืองไทย และต่างประเทศ โดยมีงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ดังนี้

(หน่วย : บาท)

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	1,254,800
เงินลงทุนระยะสั้น	1,067,200
ลูกหนี้การค้า	5,028,900
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	25,400
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	7,376,300

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ – สุทธิ	2,491,762
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	33,000
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	2,524,762
รวมสินทรัพย์	9,901,062

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้การค้า	2,263,300
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	37,000
รวมหนี้สินหมุนเวียน	2,300,300

หนี้สินไม่หมุนเวียน

หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	52,500
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	52,500
รวมหนี้สิน	2,352,800

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนเรือนหุ้น	3,000,000
กำไร (ขาดทุน) สะสม	4,548,262
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	7,548,262
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	9,901,062

เงินลงทุนระยะสั้น

เป็นเงินฝากประจำที่ฝากไว้เป็นสกุลต่างประเทศระยะเวลา 3 เดือน

สกุลเงิน	จำนวนเงิน	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่บันทึก	จำนวนเงิน (บาท)
USD	10,000	34.40	344,000
USD	12,000	34.20	410,400
EU	8,000	39.10	312,800
รวม			1,067,200

ลูกหนี้การค้าประกอบด้วย

ลูกหนี้การค้าต่างประเทศ	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่บันทึก	จำนวนเงิน (บาท)
ลูกหนี้ A	USD	12,000	34.10	409,200
ลูกหนี้ B	USD	25,000	34.20	855,000
ลูกหนี้ C	EU	12,500	39.00	487,500
ลูกหนี้ D	EU	15,000	39.00	585,000
ลูกหนี้ E	USD	20,000	34.00	680,000
รวม				3,016,700

ลูกหนี้การค้าในประเทศ	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่บันทึก	จำนวนเงิน(บาท)
ลูกหนี้ ก.	USD	30,000	34	1,020,000
ลูกหนี้ ข.				355,600
ลูกหนี้ ค.				456,900
ลูกหนี้ ง.				34,200
ลูกหนี้ จ.				90,000
ลูกหนี้ ฉ.				55,500
รวม				2,012,200
รวมทั้งสิ้น				5,028,900

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ - ประกอบด้วย

	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่บันทึก	จำนวนเงิน (บาท)	
ที่ดินบันทึกในราคาทุน				2,000,000	
อุปกรณ์ A	USD	1,200	34.25	41,100	ซื้อเมื่อ 1 มิ.ย. 25x1
อุปกรณ์ B	USD	1,000	34.30	34,300	ซื้อเมื่อ 1 ก.ย. 25x1
อุปกรณ์ C	USD	5,000	34.87	174,350	ซื้อเมื่อ 1 ธ.ค. 25x1
อุปกรณ์อื่นๆ				252,000	
บันทึกในราคาทุน					
รวมอุปกรณ์				501,750	
ค่าเสื่อมราคาสะสม 20%				-9,988	
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ – สุทธิ				2,491,762	

อุปกรณ์ A B C ซื้อจากเจ้าหนี้ SOSO ซึ่งยังไม่ได้ดำเนินการชำระ

เจ้าหนี้การค้าประกอบด้วย

เจ้าหนี้การค้าต่างประเทศ	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่บันทึก	จำนวนเงิน (บาท)
SOSO	USD	1,200	34.25	41,100
	USD	1,000	34.3	34,300
	USD	5,000	34.87	174,350
ABCD	USD	10,000	34.88	348,800
รวม				598,550

เจ้าหนี้การค้าในประเทศ	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่บันทึก	จำนวนเงิน (บาท)	
เจ้าหนี้ 1	USD	5,000	34.25	171,250	เปิด Domestic L/C
เจ้าหนี้ 2	USD	3,000	34.30	102,900	เพื่อซื้อสินค้า
เจ้าหนี้ 3				854,600	
เจ้าหนี้ 4				536,000	
รวม				1,664,750	
รวมทั้งสิ้น				2,263,300	

อัตราปิด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 มีดังนี้

	อัตราซื้อตัวเงิน	อัตราซื้อเงินโอน	อัตราขาย
USD	35.00	35.20	35.50
EU	38.00	38.20	38.50

คำสั่ง

จากข้อมูลดังกล่าวให้ท่านคำนวณการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยน พร้อมแสดงวิธีการคำนวณ และมีบัญชีใดบ้างที่ต้องทำการปรับปรุง พร้อมแสดงยอดสุทธิหลังปรับปรุงของแต่ละบัญชี

ตอบ

กิจการต้องปรับมูลค่าที่เป็นผลจากอัตราแลกเปลี่ยนเฉพาะ “รายการที่เป็นตัวเงิน” ซึ่งในโจทย์ข้อนี้ จะประกอบด้วยเงินลงทุนระยะสั้น ลูกหนี้การค้า และเจ้าหนี้การค้า ตามข้อสรุปต่อไปนี้

รายการที่ต้องปรับมูลค่า	ก่อนปรับมูลค่า	จำนวนที่ปรับมูลค่า	หลังปรับมูลค่า
เงินลงทุน	1,067,200 dr.	21,800 dr.	1,089,000 dr.
ลูกหนี้การค้า	5,028,900 dr.	110,550 dr.	5,139,450 dr.
เจ้าหนี้การค้า	2,263,300 cr.	14,340 cr.	2,277,640 cr.
กำไรสะสม	4,548,262 cr.	118,010 cr.	4,666,272 cr.

ตามการคำนวณต่อไปนี้

เงินลงทุนระยะสั้น	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	spot rate	THB	closing rate	THB สิ้นปี
	USD	10,000	34.40	344,000	35.50	355,000
	USD	12,000	34.20	410,400	35.50	426,000
	EU	8,000	39.10	312,800	38.50	308,000
	รวม			1,067,200		1,089,000

ล/น ต่างประเทศ	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	spot rate	THB	closing rate	THB สิ้นปี
ลูกหนี้ A	USD	12,000	34.10	409,200	35.50	426,000
ลูกหนี้ B	USD	25,000	34.20	855,000	35.50	887,500
ลูกหนี้ C	EU	12,500	39.00	487,500	38.50	481,250
ลูกหนี้ D	EU	15,000	39.00	585,000	38.50	577,500
ลูกหนี้ E	USD	20,000	34.00	680,000	35.50	710,000
รวม				3,016,700		3,082,250

ล/น ในประเทศ	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	spot rate	THB	closing rate	THB สิ้นปี
ลูกหนี้ ก.	USD	30,000.00	34	1,020,000	35.50	1,065,000
ลูกหนี้ ข.				355,600	1.00	355,600
ลูกหนี้ ค.				456,900	1.00	456,900
ลูกหนี้ ง.				34,200	1.00	34,200
ลูกหนี้ จ.				90,000	1.00	90,000
ลูกหนี้ ฉ.				55,500	1.00	55,500
รวม				2,012,200		2,057,200
รวมทั้งสิ้น				5,028,900		5,139,450

จ/น ต่างประเทศ	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	spot rate	THB	closing rate	THB สิ้นปี
SOSO	USD	1,200.00	34.25	41,100	35.20	42,240
	USD	1,000.00	34.3	34,300	35.20	35,200
	USD	5,000.00	34.87	174,350	35.20	176,000
ABCD	USD	10,000.00	34.88	348,800	35.20	352,000
รวม				598,550		605,440
จ/น ในประเทศ	สกุลเงิน	จำนวนเงิน	spot rate	THB	closing rate	THB สิ้นปี
เจ้าหนี้ 1	USD	5,000.00	34.25	171,250	35.20	176,000
เจ้าหนี้ 2	USD	3,000.00	34.30	102,900	35.20	105,600
เจ้าหนี้ 3				854,600	1.00	854,600
เจ้าหนี้ 4				536,000	1.00	536,000
รวม				1,664,750		1,672,200
รวมทั้งสิ้น				2,263,300		2,277,640

หนังสืออ้างอิง

- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เรื่อง การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วย สัญญาเช่าหรือไม่. กรุงเทพฯ : 2559. available on www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ภาษีเงินได้. กรุงเทพฯ : 2559. available on www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. 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 21 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราและ เปลี่ยนแปลงเงินตรา. กรุงเทพฯ : 2552. available from www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (2557) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า. กรุงเทพฯ : 2559. available on www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การรวมธุรกิจ. กรุงเทพฯ : 2559. available on www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม (ปรับปรุง 2559). กรุงเทพฯ : 2559. available on www.fap.or.th
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมกิจการงาน (ปรับปรุง 2559). กรุงเทพฯ : 2559. available on www.fap.or.th