

# ข้อสอบ CPA จำลองพร้อมเฉลย

## ครั้งที่ 3/2561

ขอขอบคุณผู้ไม่ประสงค์ออกนามจำนวนมากที่กรุณาให้ข้อมูลข้อสอบชุดนี้

ขอให้ความมีน้ำใจของท่าน ส่งผลให้ท่านสอบผ่านเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาตได้ในเร็ววัน



## วิชา การบัญชี 1 (ส่วนอัตนัย)

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA)

โดย ดร. สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ

คณะกรรมการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา

## สารบัญ

สารบัญ.....	2
ปรณัย .....	3
ข้อ 1 การด้อยค่าของสินทรัพย์.....	6
ข้อ 2.1 สินค้าคงเหลือ – โครงการจัดสรร .....	9
ข้อ 2.2 ต้นทุนกั๊ยม .....	10
ข้อ 2.3 สัญญาเช่า.....	11
ข้อ 3 งบการเงินรวม .....	13
ตารางตัว 1/2562 ของ CPA SOLUTION:.....	17
หนังสืออ้างอิง.....	18

“เอกสารชุดนี้ได้รับความร่วมมือร่วมใจจากทั้งผู้เข้าสอบจำนวนมาก และตัวผมผู้จัดทำ คิดเป็นชั่วโมงทำงานรวมมากกว่า 50 ชั่วโมงทำงาน ซึ่งทุกคนที่เกี่ยวข้องยินดีที่จะให้พี่น้องใช้เพื่อเพิ่มพูนความรู้และศักยภาพในการสอบ แต่จะไม่ยินดีแม้แต่นิดเดียวหากถูกนำไปใช้ในเชิงพาณิชย์ ดังนั้นจึงขออธิบายเกี่ยวกับความคุ้มครองดังนี้”

เอกสารชุดนี้ได้รับความคุ้มครองตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2558

### อนุญาตให้ใช้โดยไม่ต้องขออนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษร

- 1) การใช้เพื่อเตรียมสอบ CPA ของตนเอง หรืออธิบายเพื่อนฝูงโดยไม่หวังผลตอบแทน (ไม่สงวนลิขสิทธิ์ใดๆ กับผู้เข้าสอบครับ)
- 2) การใช้ประกอบการเรียนการสอนในสถาบันการศึกษาทั้งของรัฐและเอกชนในลักษณะที่ไม่หวังผลกำไร
- 3) การใช้เพื่อ update ความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของตนเอง

### ไม่อนุญาตให้ใช้

- 1) การใช้ประกอบการติวสอบ CPA ในลักษณะที่เป็นติวเตอร์ที่เปิดสอนและเก็บค่าตอบแทน
- 2) การดัดแปลงหรือคัดลอกเพื่อประโยชน์เชิงพาณิชย์ เช่น การพิมพ์ขาย การใช้ประกอบกับเอกสารประกอบการสอน หรือการกระทำลักษณะอื่นใดที่เข้าข่ายการทำเพื่อหวังประโยชน์เชิงพาณิชย์

หากท่านไม่มั่นใจว่าท่านอยู่ในข่ายอนุญาตให้ใช้หรือไม่ โปรดโทรสอบถาม 081 755 0543 สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ หรือขอหนังสืออนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษร ขอบคุณที่เข้าใจครับ

## ปรนัย

1. กิจการจะต้องใช้วิธีการคำนวณต้นทุนแบบใดสำหรับเพชรที่มีลักษณะเฉพาะ และมีมูลค่าสูง
  - a. วิธีเฉพาะเจาะจง..
  - b. FIFO
  - c. LIFO
  - d. ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
2. บริษัทใหญ่ให้บริษัทย่อยเช่าอาคารสำนักงาน กิจการจะแสดงรายการธุรกรรมดังกล่าวอย่างไร
  - a. งบการเงินเฉพาะแสดงเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน งบการเงินรวมแสดงเป็นที่ดินอาคาร อุปกรณ์..
  - b. งบการเงินเฉพาะและงบรวมแสดงเป็นที่ดินอาคารอุปกรณ์
  - c. งบการเงินเฉพาะและงบรวมแสดงเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
  - d. งบการเงินเฉพาะแสดงเป็นที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ งบรวมแสดงเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
3. กิจการได้เปลี่ยนแปลงอัตราคิดลด จาก 6% เป็น 5% สำหรับโครงการผลประโยชน์พนักงาน ที่กิจการจะแจกบ้านพร้อมที่ดินสำหรับผู้ที่ทำงานครบ 40 ปี การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวจะส่งผลทำให้กิจการอาจต้องรับรู้...อันเป็นผลจากการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน
  - a. ค่าใช้จ่ายในกำไรขาดทุนเพิ่มขึ้น..
  - b. ค่าใช้จ่ายในกำไรขาดทุนลดลง
  - c. ผลกำไรในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
  - d. ผลขาดทุนในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
4. รายการรายการใดต่อไปนี้อยู่ในขอบเขตของ TFRS 6 เรื่อง การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่
  - a. เงินเดือนวิศวกรก่อนได้รับสิทธิ์สำรวจ..
  - b. ค่าสิทธิ์สำรวจ
  - c. ค่าเสื่อมเครื่องขุดเจาะ
  - d. ค่าตรวจประเมินปริมาณแร่
5. ข้อใดไม่ใช่แนวทางในการวัดมูลค่าเงินลงทุนในบริษัทร่วมที่แสดงมูลค่าในงบเฉพาะกิจการ
  - a. วิธีราคาทุน
  - b. วิธีตีราคาใหม่..
  - c. วิธีที่ TFRS 9 เรื่อง เครื่องมือทางการเงินระบุ
  - d. วิธีส่วนได้เสีย
6. กิจการมียอดลูกหนี้การค้า ณ 1 มค 25x1 100,000 บาท และลูกหนี้การค้า ณ 31 ธค 25x1 120,000 บาท บริษัทตั้งค่าเผื่อสงสัยจะสูญ 2% ของลูกหนี้ ในระหว่างปี 25x1 ได้ตัดหนี้สูญ 1,100 บาท ในงบกำไรขาดทุนของปี 25x1 จะแสดงยอดหนี้สงสัยจะสูญเท่าใด
  - a. 0 บาท

- b. 1,500 บาท..
  - c. 400 บาท
  - d. 2,400 บาท
7. รายการต่อไปนี้อย่างใดที่ต้องทดสอบการด้อยค่าทุกปี ยกเว้นข้อใด
- a. ค่าความนิยม
  - b. **สินทรัพย์องค์กร..**
  - c. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบอายุการใช้งาน
  - d. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งาน
8. บริษัทหนึ่งแด้ว จำกัด ทำสัญญาเช่าโรงงาน 3 ปี ค่าเช่าปีแรก 120,000 บาทปีที่ 2 150,000 บาท ปีที่ 3 200,000 บาท โดยผู้ให้เช่าให้ใช้เครื่องจักรฟรีช่วง 6 เดือนแรก ซึ่งมีมูลค่ายุติธรรมของค่าใช้เครื่องจักรเท่ากับ 30,000 บาท และวันทำสัญญาผู้เช่าได้จ่ายเงินล่วงหน้าแก่ผู้ให้เช่า 50,000 บาทค่าเช่าปีแรกเท่ากับเท่าใด
- a. 156,667 บาท
  - b. **146,667 บาท..**
  - c. 140,000 บาท
  - d. 130,000 บาท
9. บริษัทหนึ่งเต็ม จำกัด ทำสัญญาเช่าโรงงาน 3 ปี ปีแรก 120,000 ปีที่ 2 150,000 ปีที่ 3 200,000 บาท โดยผู้ให้เช่าให้ใช้เครื่องจักรฟรีช่วง 6 เดือนแรก ซึ่งมีมูลค่ายุติธรรมของค่าใช้เครื่องจักรเท่ากับ 30,000 บาท และวันทำสัญญาผู้ให้เช่าจ่ายเงินเพื่อจูงใจผู้เช่า 50,000 บาทค่าเช่าปีแรกเท่ากับเท่าใด
- a. 156,667 บาท
  - b. 146,667 บาท
  - c. 140,000 บาท
  - d. **130,000 บาท..**
10. ข้อใดเป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ตาม TAS 16
- a. คอนโดมิเนียมที่ถือไว้เพื่อขายให้ลูกค้า
  - b. คอนโดมิเนียมที่ให้พนักงานของบริษัทเช่า
  - c. **คอนโดมิเนียมที่ให้พนักงานของบริษัทเช่าในราคาถูกเพื่อเป็นสวัสดิการ**
  - d. อาคารจากการทำสัญญาเช่าดำเนินงาน 1 ปี
11. บริษัทซื้อรถยนต์นั่งมาในราคา 2,600,000 บาทอายุการให้ประโยชน์ทางบัญชีและภาษีเท่ากันคือ 5 ปี อัตราภาษี 20% กิจการจะรับรู้สินทรัพย์(หนี้สิน)ภาษีรอดตัดบัญชีเท่าไร
- a. **0 บาท..**
  - b. 64,000 บาท
  - c. 320,000 บาท
  - d. 260,000 บาท
12. กิจการจะแสดงมูลค่าของค่าความนิยมที่เกิดจากการซื้อหุ้นบริษัทร่วมอย่างไร

- a. บันทึกค่าความนิยมในงบการเงินของบริษัทใหญ่
  - b. บันทึกค่าความนิยมในงบการเงินของบริษัทร่วม
  - c. **ไม่ต้องแยกแสดงค่าความนิยมของบริษัทร่วมในงบการเงินใดๆ..**
  - d. ต้องแสดงตัวเลขในงบการเงินรวม
13. หากกิจการซื้ออสังหาริมทรัพย์ราคา 3,000,000 บาท โดยตัดค่าเสื่อมราคา 20% ต่อปี ฐกรกรมข้างต้นจะมีค่าเสื่อมราคาทางบัญชี / สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี ในปีแรกเท่ากับเท่าใด
- a. 600,000 บาท / 0 บาท..
  - b. 200,000 บาท / 80,000 บาท
  - c. 600,000 บาท / 80,000 บาท
  - d. 200,000 บาท / 0 บาท
14. ข้อใดถือเป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ตาม ม.บช. 16
- a. PPE ที่ถือครองไว้เพื่อขาย
  - b. ต้นโระพาปลูกไว้ทำข้าวกลอง
  - c. บ่อน้ำมันระหว่างการสำรวจ
  - d. **ต้นมะพร้าวกะทิ..**

## ข้อ 1 การด้อยค่าของสินทรัพย์

บริษัท ลำไย จำกัด แสดงมูลค่าตามบัญชี ณ 31/12/25x0 ของกลุ่มสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดกลุ่มหนึ่งที่มีมูลค่าทางบัญชี 800 ล้านบาท ดังนี้

หน่วย: ล้านบาท	
สินทรัพย์ ก	200
สินทรัพย์ ข	100
สินทรัพย์ ค	450
ค่าความนิยม	50

สินทรัพย์เหล่านี้มีมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายดังนี้ (กิจการจะต้องจ่ายค่านายหน้า 5% จากราคาขาย และเฉพาะสินทรัพย์ ค อยู่ในเขตพิเศษจึงต้องจ่ายภาษีท้องถิ่นเพิ่มอีก 5%)

หน่วย: ล้านบาท	
สินทรัพย์ ก	105
สินทรัพย์ ข	37
สินทรัพย์ ค	28
รวม	<u>170</u>

นอกจากนี้ จากการประเมินมูลค่าจากการใช้ที่คิดลดเป็นมูลค่าปัจจุบัน สินทรัพย์กลุ่มนี้มีมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในแต่ละปี และมูลค่าเมื่อเลิกใช้ดังนี้

หน่วย: ล้านบาท	
<b>มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดจากการใช้</b>	
ปี x1	12
ปี x2	14
ปี x3	16
ปี x4	18
ปี x5	20
Terminal value	170
รวม	<u>250</u>

ให้ทำ

ก 8 คะแนน สินทรัพย์บริษัทมั่งคุด ด้อยค่าหรือไม่ ให้คำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

ข 12 คะแนน ให้คำนวณวิธีปันส่วนการด้อยค่า

ตอบ

ก 8 คะแนน สินทรัพย์ของบริษัทลำไยด้อยค่าหรือไม่ ให้คำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

สมการเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ =  $CA - RA$

โดยที่

$CA > RA$

และ

$RA = \max(NSP, VIU)$

อธิบายความหมายตัวแปร

CA	= ราคาตามบัญชี (Carrying Amount) หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม (ค่าตัดจำหน่ายสะสม) และ ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์
RA	= มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (Recoverable Amount) คือ ราคาขายสุทธิ (Net Selling Price) หรือ มูลค่าจากการใช้ (Value in Use) แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า
NSP	= ราคาขายสุทธิ (Net Selling Price) จำนวนที่ได้รับจากการขายสินทรัพย์ - ค่าใช้จ่ายในการขายสินทรัพย์
VIU	= มูลค่าจากการใช้ (Value in Use) มูลค่าปัจจุบัน (PV) ของกระแสเงินสดที่คาดว่าจะเกิดในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการจำหน่ายสินทรัพย์ ณ วันสิ้นอายุการใช้งาน

#### คำนวณมูลค่าขายสุทธิ

	หน่วย: ล้านบาท			
	มูลค่ายุติธรรม	หักหนี้หน้า 5%	หักภาษีเฉพาะถิ่น	มูลค่าขายสุทธิ
สินทรัพย์ ก	105.0	(5.3)		99.8
สินทรัพย์ ข	37.0	(1.9)		35.2
สินทรัพย์ ค	28.0	(1.4)	(1.4)	25.2
รวม	170.0	(8.5)	(1.4)	160.1

#### คำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

	หน่วย: ล้านบาท
มูลค่าขายสุทธิ (NSP)	160.1
มูลค่าจากการใช้ (VIU)	250.0
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน $RA = \max(NSP, VIU)$	250.0

#### คำนวณผลขาดทุนจากการด้อยค่า

มูลค่าตามบัญชี (BV)	800.0
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (RA)	250.0
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (BV - RA)	550.0

ข 12 คะแนน ให้คำนวณวิธีปันส่วนการด้อยค่า

การปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่า

หน่วย: ล้านบาท

ผลขาดทุนจากการด้อยค่ารวม	550.0
ปันส่วนให้กับค่าความนิยม	(50.0)
<b>ปันส่วนให้สินทรัพย์ A B C</b>	<b>500.0</b>

	มูลค่าตามบัญชี (BV)	ปันส่วนด้อยค่า	BV หลังปันส่วน	มูลค่าขายสุทธิ
สินทรัพย์ ก	200.0	133.3	66.7	99.8
สินทรัพย์ ข	100.0	66.7	33.3	35.2
สินทรัพย์ ค	450.0	300.0	150.0	25.2
<b>รวม</b>	<b>750.0</b>	<b>500.0</b>	<b>250.0</b>	<b>160.1</b>

ทั้งนี้ BV หลังปันส่วนต้องไม่น้อยกว่า  $\max(0, \text{NSP}, \text{VIU})$  จึงปันส่วนอีกครั้ง

	มูลค่าตามบัญชี (BV)	ปันส่วนด้อยค่า	BV หลังปันส่วน	มูลค่าขายสุทธิ
สินทรัพย์ ก	200.0	100.3	99.8	99.8
สินทรัพย์ ข	100.0	64.9	35.2	35.2
สินทรัพย์ ค	450.0	334.9	115.1	25.2
<b>รวม</b>	<b>750.0</b>	<b>500.0</b>	<b>250.0</b>	<b>160.1</b>

สรุปการปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

หน่วย: ล้านบาท

ค่าความนิยม	50.0
สินทรัพย์ ก	100.3
สินทรัพย์ ข	64.9
สินทรัพย์ ค	334.9
<b>รวม</b>	<b>550.0</b>



## ข้อ 2.1 สินค้าคงเหลือ – โครงการจัดสรร

บริษัทแม่โขง จำกัด ทำโครงการหมู่บ้านจัดสรร โดยมีรายจ่ายที่เกิดขึ้นต่อหลัง ดังนี้

- ค่าที่ดิน 1,200,000 บาท โดยจ่ายเชื่อ 4 ปี (หากจ่ายตามปกติ 1,000,000 บาท)
- ค่าถมที่ดิน 100,000 บาท
- ได้รับส่วนลดจากการจ่ายเจ้าหนี้ (settlement discount) 60,000 บาท
- รายจ่ายค่าก่อสร้าง 3,000,000 บาท
- ค่าภานำเข้าสำหรับวัสดุก่อสร้างบางรายการ 70,000 บาท
- โครงการต้องเสียค่าตัดผ่านถนนเข้ามาในหมู่บ้าน 40,000 บาทต่อหลัง แล้วต้องยกให้กับรัฐเป็นสาธารณประโยชน์

ให้ทำ

คำนวณต้นทุนบ้านต่อหลัง

ตอบ

	หน่วย: บาท
ค่าที่ดิน	1,000,000
ค่าถมดิน	100,000
ส่วนลด	(60,000)
ค่าก่อสร้าง	3,000,000
ค่าภานำเข้าวัสดุก่อสร้าง	70,000
ค่าตัดถนนหมู่บ้าน	40,000
<b>ต้นทุนบ้าน 1 หลัง</b>	<b>4,150,000</b>

## ข้อ 2.2 ต้นทุนกู้ยืม

กิจการ เจสัน ทำโครงการบ้านจัดสรร โดยใช้นโยบายการบัญชีรับรู้ต้นทุนการกู้ยืมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์โครงการ

กิจการเริ่มพัฒนาโครงการในปี 25x1 โดยได้จัดหาแหล่งเงินทุนเพื่อใช้ในการพัฒนาโครงการดังนี้

1. ออกหุ้นบุริมสิทธิ 400 ล้านบาท จ่ายปันผลร้อยละ 4 รวมที่ต้องจ่ายทั้งสิ้น 16 ล้านบาทต่อปี
2. เงินฝากธนาคาร 300 ล้านบาท หากไม่ได้ใช้จะได้รับดอกเบี้ยในอัตรา 3% ต่อปี
3. เงินกู้ยืมธนาคาร 200 ล้านบาท อัตราดอกเบี้ย 6% ต่อปี
4. หนี้กู้ 100 ล้านบาท ซึ่งกิจการออกจำหน่ายเมื่อปี 25x0 อัตราดอกเบี้ย 3% ต่อปี

กิจการมีรายจ่ายในการพัฒนาโครงการในปี 25x1 จำนวน 1,000 ล้านบาท

ให้ทำ

แสดงการคำนวณดอกเบี้ยที่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ในปี 25x1

ตอบ

คำนวณอัตราตั้งขึ้นเป็นทุน (เฉพาะเงินกู้)

แหล่งเงินทุน	จำนวนเงิน	อัตราดอกเบี้ย	ดอกเบี้ยต่อปี ล้านบาท
เงินกู้ยืมธนาคาร	200	6%	12
หนี้กู้	100	3%	3
<b>รวม</b>	<b>300</b>		<b>15</b>
<b>อัตราตั้งขึ้นเป็นทุน</b>			<b>5.0%</b>

คำนวณดอกเบี้ยที่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์

เงินลงทุนเฉลี่ย (0 + 1,000 ล้าน) / 2	500	ล้านบาท
คูณ อัตราตั้งขึ้นเป็นทุน	5.0%	
<b>ดอกเบี้ยที่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ในปี 25x1</b>	<b>25</b>	

## ข้อ 2.3 สัญญาเช่า

บริษัท แมว จำกัด ได้ทำสัญญาเช่าอาคารสำนักงาน โดยต้องการย้ายจากสีลมไปชลบุรี ตามสัญญาหากบริษัทต้องการยกเลิกสัญญาก่อนกำหนด จะต้องเสียค่ายกเลิกสัญญา 1,000,000 บาท

ซึ่งต่อมา บริษัททำสัญญาเช่าใหม่ 10 ปี ค่าเช่าต่อปี 2 ล้านบาท โดยจะเพิ่มค่าเช่า 5% ในสิ้นปีที่ 4 และ 4% ในสิ้นปีที่ 8 โดยอาคารสำนักงานหลังนี้มีอายุการให้ประโยชน์ 50 ปี

เนื่องจากกิจการต้องตกแต่งใหม่ทั้งหมด จึงขอให้ลดค่าเช่าปีแรกเหลือเพียง 500,000 บาท และผู้ให้เช่าช่วยค่าตกแต่งร้านเป็นเงิน 150,000 บาท

### คำถาม

1. สัญญาดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าประเภทใด เพราะอะไร
2. กิจการจะรับรู้ค่าเช่าต่อปีในกำไรขาดทุนเท่ากับเท่าใด
3. กิจการจะบันทึกค่ายกเลิกสัญญาอย่างไร

### ตอบ

1. สัญญาดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าประเภทใด เพราะอะไร

สัญญาเช่าดังกล่าวเป็นสัญญาเช่าอสังหาริมทรัพย์ที่ถือเป็น “สัญญาเช่าดำเนินงาน” ซึ่งหากที่ดินมีมูลค่าที่เป็นสาระสำคัญของมูลค่ารวม กิจการจะถือว่าเช่าสินทรัพย์สองรายการคือที่ดิน และอาคาร โดยหากผู้ให้เช่าไม่โอนที่ดินให้ผู้เช่าเมื่อจบสัญญาหรือไม่ได้ให้สิทธิ์ซื้อ ผู้เช่าจะถือว่าที่ดินเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน และสำหรับอาคารตามเจตย์ที่เช่าเพียง 10 ปีจาก 50 ปี สัญญาเช่าส่วนของอาคารจะถือเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานเช่นกัน เนื่องจากความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดยังคงอยู่กับผู้ให้เช่าซึ่งเป็นเจ้าของ

2. กิจการจะรับรู้ค่าเช่าต่อปีในกำไรขาดทุนเท่ากับเท่าใด

กิจการจะต้องรับรู้ค่าเช่าตามวิธีเส้นตรงในกำไรขาดทุนตามการคำนวณดังนี้

ปีที่	หน่วย: บาท
	ค่าเช่า
1	2,000,000
2	2,000,000
3	2,000,000
4	2,000,000
5	2,100,000
6	2,100,000
7	2,100,000
8	2,100,000

ปีที่	หน่วย: บาท ค่าเช่า
9	2,184,000
10	2,184,000
รวมค่าเช่า 10 ปี	20,768,000
หัก ลดค่าเช่าปีแรก	(1,500,000)
หัก เงินช่วยตกแต่งจากผู้ให้เช่า	(150,000)
รวมค่าเช่า 10 ปีสุทธิ	19,118,000
<b>ค่าเช่าต่อปี</b>	<b>1,911,800</b>

3. กิจการจะบันทึกค่ายกเลิกสัญญาอย่างไร

Dr.	ผลขาดทุนจากการยกเลิกสัญญาเช่า	1,000,000	
Cr.	เงินสด / เจ้าหนี้		1,000,000
	บันทึกผลขาดทุนจากการยกเลิกสัญญาเช่าอาคารเดิม		

## ข้อ 3 บกการเงินรวม

1 มค 25x1 บริษัทปาล์มมี จำกัด ขายหุ้นบริษัท ซ่อนกลิ่น จำกัด 30% (30,000หุ้น) จาก 75% (75,000หุ้น) ในราคา 630,000 บาท มูลค่ายุติธรรมของหุ้นส่วนที่เหลือเท่ากับ 938,000 บาท โดยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของกิจการ ซ่อนกลิ่น ณ วันที่เท่ากับ 1,740,000 บาท และให้งบแสดงฐานะการเงิน ทั้งรวมและเฉพาะกิจการมาก่อนขายหุ้น โดย เงินลงทุนในบริษัทย่อยในงบการเงินรวมเท่ากับ 1,330,000 บาท

นอกจากนี้ ในช่วงปี 25x1 ปาล์มมี ขายสินค้าให้ซ่อนกลิ่น ในราคา 20,000 บาท โดยสินค้าดังกล่าวมีต้นทุน 16,000 บาท ณ วันสิ้นปี สินค้าดังกล่าวคงเหลือที่ ซ่อนกลิ่น 20% โดย ซ่อนกลิ่น มีกำไรสุทธิ 280,000 บาท และจ่ายปันผลสิ้นปี 0.70 บาท ต่อหุ้น

### ให้ทำ

1. ให้บันทึกบัญชีการขายเงินลงทุนดังกล่าว
2. จัดทำงบแสดงฐานะการเงินหลังขายหุ้น
3. บันทึกรายการปรับปรุง ณ วันสิ้นปี
4. จัดทำงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1
5. เปิดเผยข้อมูลที่เปลี่ยนแปลงเงินลงทุนและผลกระทบที่เสียอำนาจการควบคุม ตาม TFRS 12 การเปิดเผยส่วนได้เสียในกิจการอื่น

### ตอบ

1. ให้บันทึกบัญชีการขายเงินลงทุน

Dr.	เงินสด	630,000	
Cr.	ผลกำไรจากการขายเงินลงทุนในบริษัทย่อย		98,000
Cr.	เงินลงทุนในบริษัทย่อย		532,000
	บันทึกการขายเงินลงทุนในบริษัทย่อย		
Dr.	เงินลงทุนในบริษัทรวม	938,000	
Cr.	ผลกำไรจากการเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน		140,000
Cr.	เงินลงทุนในบริษัทย่อย		798,000
	บันทึกการเปลี่ยนประเภทเงินลงทุนเนื่องจากสูญเสียอำนาจควบคุม		

2. จัดทำงบแสดงฐานะการเงินหลังขายหุ้น

บริษัท ปาล์มมี จำกัด

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่ 1/1/25x1

หน่วย : บาท

งบการเงินตามวิธีส่วนได้เสีย

งบการเงินเฉพาะกิจการ

**สินทรัพย์**

สินทรัพย์หมุนเวียน

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

**เงินลงทุนในบริษัทร่วม**

938,000

938,000

สินทรัพย์รวม

xx

Xx

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

xx

xx

Xx

ส่วนของผู้ถือหุ้น

ทุนจากเจ้าของ

x

x

กำไรสะสม

y+98,000+140,000

z

องค์ประกอบอื่น

a

b

3. บันทึกรายการปรับปรุง ณ วันสิ้นปี

สมมติว่าระหว่างปี ปาล์มมีบันทึกบัญชีตามวิธีส่วนได้เสีย

Dr. เงินสด

31,500

Cr. เงินลงทุนในบริษัทร่วม

31,500

บันทึกปรับเพิ่มผล (0.7 x 45,000 หุ้น)

Dr. เงินลงทุนในบริษัทร่วม

126,000

Cr. ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม

126,000

บันทึกปรับรู้ส่วนแบ่งกำไร (280,000 x 45%)

การปรับปรุงรายการระหว่างกันที่ยังไม่เกิดขึ้น ณ 31/12/25x1

Dr. ขาย (20,000 x 45% x 20%)

1,800

Cr. เงินลงทุนในบริษัทร่วม

360

Cr. ต้นทุนขาย (16,000 x 45% x 20%)

1,440

ปรับปรุงรายการขายระหว่างกันที่ยังไม่เกิดขึ้น (downstream)

4. จัดทำงบแสดงฐานะการเงินและงบกำไรขาดทุน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

บริษัท ปาล์มมี จำกัด  
 งบแสดงฐานะการเงิน  
 ณ วันที่ 31/12/25x1

	หน่วย : บาท	
	งบการเงินตามวิธีส่วนได้เสีย	งบการเงินเฉพาะกิจการ
<b>สินทรัพย์</b>		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
<b>เงินลงทุนในบริษัทร่วม</b>	1,032,140	1,032,140
สินทรัพย์รวม	xx	xx
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
xx	xx	xx
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนจากเจ้าของ	x	x
กำไรสะสม	y	z
องค์ประกอบอื่น	a	b

คำนวณมูลค่าเงินลงทุน 31/12/25x1

	หน่วย : บาท	
	งบการเงินตามวิธีส่วนได้เสีย	งบการเงินเฉพาะกิจการ
เงินลงทุนต้นงวด	938,000	938,000
หัก เงินปันผล	(31,500)	(31,500)
บวก ส่วนแบ่งกำไร(ตามรายงาน)	126,000	126,000
หัก ปรับปรุงรายการที่ยังไม่เกิดขึ้น	(360)	(360)
<b>เงินลงทุนสิ้นงวด</b>	<b>1,032,140</b>	<b>1,032,140</b>

บริษัท ปาล์มมี จำกัด  
งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ  
สำหรับปี สิ้นสุด 31/12/25x1

หน่วย : บาท  
งบการเงินตามวิธีส่วนได้เสีย      งบการเงินเฉพาะกิจการ

รายได้

หัก ต้นทุนและค่าใช้จ่าย

กำไรจากการดำเนินงาน

ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม	125,640	125,640
---------------------------	---------	---------

5. เปิดเผยข้อมูลที่เปลี่ยนแปลงเงินลงทุนและผลกระทบที่เสียอำนาจการควบคุม ตาม TFRS 12

ในไตรมาสที่ 1 ปี 25x1 กลุ่มบริษัทได้ขายหุ้นในบริษัท ซอนกลีน จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทย่อย จำนวนร้อยละ 30 คิดเป็นจำนวนเงิน 630,000 บาท ทำให้กลุ่มบริษัทมีสัดส่วนการถือหุ้นคงเหลือร้อยละ 45 และสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยดังกล่าว โดยกลุ่มบริษัทไม่ได้นำงบการเงินของซอนกลีนมาจัดทำงบการเงินรวมนับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 25x1 ทั้งนี้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของซอนกลีน ในงบการเงินรวมของกลุ่มบริษัท ณ วันที่ขาย มีจำนวน 1,330,000 บาท โดยกลุ่มบริษัทรับรู้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมลดลงจำนวน xx ล้านบาท และมีกำไรก่อนภาษีจากการขายหุ้นดังกล่าวจำนวน 98,000 บาท ซึ่งรวมอยู่ในรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุนตามวิธีส่วนได้เสีย

กลุ่มบริษัทได้วัดมูลค่ายุติธรรมของส่วนได้เสียที่ยังคงเหลืออยู่ในซอนกลีน ณ วันที่สูญเสียการควบคุมด้วยราคาที่ตกลงกันตามสัญญา ซึ่งเทียบเคียงกับมูลค่ายุติธรรมที่คำนวณโดยวิธี xx ภายใต้ข้อสมมติฐานการดำเนินธุรกิจปัจจุบันอย่างต่อเนื่องในอนาคต โดยมีกำไรจากการปรับมูลค่ายุติธรรมของเงินลงทุนจำนวน 140,000 บาท ซึ่งรวมอยู่ในรายได้อื่นในงบกำไรขาดทุนรวม

(ดัดแปลงจากการเปิดเผยข้อมูลของบริษัท ปูนซิเมนต์ไทย จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2558)



ตารางตัว 1/2562 ของ CPA Solution:

# เตรียมสอบ AC1 – AC2 รอบ 1/2562

กับหลักสูตรที่ทำให้มีผู้ผ่านกว่า 75% ของสนามสอบ

ชื่อหลักสูตร	วันเรียนสด*	ค่าเรียนสด/online	สถานที่เรียนสด
<b>Step-by-Step Class :พื้นฐานการทำโจทย์ตามแนว TFRS ลงรายละเอียดข้อสอบเก่าเป็นขั้นตอน</b>	ส.12/1, อา. 13/1 ถึง ส.16/2, อา. 17/2	ค่าเรียนทั้งสองหลักสูตร  1 วิชา: สด 5,500 / OL 4,500	ศูนย์ไบเทค (BTS บางนา) ผู้สอน อ.กรวิภา / อ.สุชาดา
<b>Comprehensive Class : รวบรวมถอดความคิด TFRS สอนจากโจทย์ข้อสอบเก่าตามขอบเขต 100%</b>		สมัครพร้อมกัน 2 วิชา: สด 10,000/OL 8,000	สุขุมวิท 101/1 (BTS ปุณณวิถี) ผู้สอน ดร.สมศักดิ์

\*AC1 ทุกวันอาทิตย์, AC2 ทุกวันเสาร์ 6 สัปดาห์ 9.00 - 16.00 น.

\*\*ทุกหลักสูตรรวมตำราและแบบฝึกทำจำนวน 2 เล่ม

\*\*\* ออนไลน์เรียนได้ทุกที่ทุกเวลา Comprehensive เริ่มได้ทันที แต่ Step by Step เริ่ม 15 ม.ค. 62



## หลักสูตรเตรียมสอบ CPA ครั้งที่ 1/2562

ในแต่ละวิชาจะมีหนังสือคู่มือ และแบบฝึกหัดฟรี !! โดยเราจะจัดส่งให้ท่านเตรียมตัว เมื่อสมัครเข้ามา

โปรโมชั่น :

- สำหรับหลักสูตร Comprehensive ถ้าสมัครสองวิชาพร้อมกัน ค่าสมัครเพียง 10,000 บาท ซึ่งพี่น้องสามารถเลือกเรียน 1 วิชาก่อน แล้วเรียนวิชาที่เหลือในครั้งหน้าก็ได้ (ออนไลน์วิชาละ 4,500 บาท สองวิชา 8,000 บาท)
- สำหรับหลักสูตร Step-By-Step ถ้าสมัครสองวิชาพร้อมกัน ค่าสมัครเพียง 10,000 บาท ซึ่งพี่น้องสามารถเลือกเรียน 1 วิชา ก่อน แล้วเรียนวิชาที่เหลือในครั้งหน้าก็ได้ (ออนไลน์วิชาละ 4,500 บาท สองวิชา 8,000 บาท)

สมัครด่วนก่อนเพื่อรับสิทธิประโยชน์ ด้วยการชำระเงินเข้า Kbank 0012547080 หรือ SCB 0454015788 (สมศักดิ์ ประถมศรีเมฆ) แล้วไลน์ชื่อที่อยู่มาที่ @cpa-somsak หรือ inbox FB: cpasolution ได้ตลอด 24 ชั่วโมงครับ

ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์ (สนใจตัว 081-755-0543 / [www.cpasolution.net](http://www.cpasolution.net) / line ID: @cpa-somsak, FB: cpa solution) ครั้งที่ 3/60

หลักสูตร Comprehensive วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม อา 13 ม.ค. 2562 – 17 ก.พ. 2562 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 12 ม.ค. 2562 ถึง เสาร์ 16 ก.พ. เวลา 9.00 – 16.00 น. ที่สถาบัน CPA Solution สุขุมวิท 101/1 ซอย 12 (BTS ปุณณวิถี)

หลักสูตร Step – By – Step วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม อา 13 ม.ค. 2562 – 17 ก.พ. 2562 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 12 ม.ค. 2562 ถึง เสาร์ 16 ก.พ. เวลา 9.00 – 16.00 น. ที่สถาบัน CPA Solution ไบเทค บางนา (BTS บางนา เดิน 200 เมตร)

## หนังสืออ้างอิง

- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558). กรุงเทพฯ : 2558.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. การตีความมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 15 เรื่อง สัญญาเช่าดำเนินงาน – สิ่งจูงใจที่ให้แก่ผู้เช่า. กรุงเทพฯ : 2560.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สัญญาเช่า. กรุงเทพฯ : 2560.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (2560) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วม และการร่วมค้า. กรุงเทพฯ : 2560.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน. กรุงเทพฯ : 2560.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม (ปรับปรุง 2559). กรุงเทพฯ : 2560.

---

ไม่อนุญาตให้เผยแพร่ในเชิงพาณิชย์ (สนใจติดต่อ 081-755-0543 / [www.cpasolution.net](http://www.cpasolution.net) / line ID: @cpa-somsak, FB: cpa solution) ครั้งที่ 3/60

หลักสูตร Comprehensive วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม อา 13 ม.ค. 2562 – 17 ก.พ. 2562 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 12 ม.ค. 2562 ถึง เสาร์ 16 ก.พ. เวลา 9.00 – 16.00 น. ที่สถาบัน CPA Solution สุขุมวิท 101/1 ซอย 12 (BTS ปุณณวิถี)

หลักสูตร Step – By – Step วิชาการบัญชี 1 เรียนทุก อา 6 สัปดาห์ เริ่ม อา 13 ม.ค. 2562 – 17 ก.พ. 2562 วิชาบัญชี 2 เรียนทุก เสาร์ เริ่ม 12 ม.ค. 2562 ถึง เสาร์ 16 ก.พ. เวลา 9.00 – 16.00 น. ที่สถาบัน CPA Solution ใบทะ บางนา (BTS บางนา เดิน 200 เมตร)