**วิชาการบัญชี 2**
**การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต(CPA)**
**แนวข้อสอบจำลองครั้งที่ 43 2 /2562 วันที่ 7 กรกฎาคม 2562**

**<u>อัตนัยข้อ 1</u> ต้นทุนงานสั่งทำ**

(1.1) ณ วันที่ 21 มีนาคม 25x1 บริษัทผู้ผลิตเก้าอี้ทองเหลือง ซึ่งใช้ระบบต้นทุนงานสั่งทำในการผลิต เมื่อทำการผลิตจะมีเศษทองเหลือง เหลือ 10.5 กิโลกรัม คาดว่าจะขายได้กิโลกรมละ 12 บาท และต่อมาวันที่ 25 มีนาคม 25x1 กิจการนำเศษทองเหลืองออกขายได้ กิโลกรัมละ 10 บาท

**<u>ให้ทำ</u>** บันทึกรายการที่เกิดขึ้นในสมุดรายวันทั่วไปทั้ง 2 วัน ในกรณีต่อไปนี้

ก. สมมติว่า เศษทองเหลืองไม่มีสาระสำคัญ ให้บันทึกเป็นรายได้อื่น

ข. สมมติว่า เศษทองเหลืองมีสาระสำคัญ นำไปหักต้นทุน

ค. สมมติว่า เศษทองเหลืองมีสาระสำคัญ เป็นสินค้าพิเศษ นำไปลดต้นทุนงานเลขที่ J06-01

(1.2) บริษัทผู้ผลิตเฟอร์นิเจอร์ มีงานสั่งทำเก้าอี้เลขที่ J07-01 จำนวน 100 ตัว ต้นทุนรวม 12,000 บาท หลังตรวจสอบคุณภาพแล้วพบเก้าอี้เสียเป็นจำนวน 10 ตัว แต่มีลูกค้ามาเหมาซื้อไปในราคาตัวละ 50 บาท

**<u>ให้ทำ</u>**

ก. หากกิจการถือว่า เก้าอี้ที่เสียเป็นของต้นทุนรวม ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป

ข. หากกิจการถือว่า เก้าอี้ที่เสียเป็นของงานสั่งทำเลขที่ J07-01 โดยเฉพาะ ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป

ค. ให้คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าดีจากข้อ ข.

(1.3) บริษัทผู้ผลิตเฟอร์นิเจอร์ มีงานสั่งทำเก้าอี้เลขที่ J08-01 จำนวน 100 ตัว ต้นทุนรวม 12,000 บาท หลังตรวจสอบคุณภาพแล้วพบเก้าอี้เป็นสินค้ามีตำหนิจำนวน 10 ตัว มีการเบิกวัตถุดิบทางตรง 950 บาท ค่าแรงงานทางตรง 250 บาท ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร 360 บาท

**<u>ให้ทำ</u>**

ก. หากกิจการถือว่า ต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อแก้ไขของมีตำหนิถือเป็นของต้นทุนรวม ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป

ข. หากกิจการถือว่า ต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อแก้ไขของมีตำหนิถือเป็นของงานสั่งทำเลขที่ J08-01 โดยเฉพาะ ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป

ค. ให้คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าดีจากข้อ ข.

**<u>แนวคำตอบ</u>**

**<u>ให้ทำ 1.1 เป็นวิธีปฏิบัติทางบัญชีของต้นทุนงานสั่งทำที่เกี่ยวกับ เศษซาก (SCRAP)</u>**

**<u>เศษซาก (SCRAP)</u>**

คือ เศษวัตถุที่เหลือจากการผลิต ถ้ามีมูลค่าขายไม่มาก จะบันทึกเป็นรายได้เมื่อขาย แต่ถ้ามีมูลค่าขายมาก ควรนำมูลค่าที่ขายได้ไปติดตามลดต้นทุนผลิตของสินค้านั้นๆ ถ้ายากจะติดตามให้นำไปลดบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต

**บันทึกรายการที่เกิดขึ้นในสมุดรายวันทั่วไปทั้ง 2 วัน ในกรณีต่อไปนี้**

www.tuecpa.com Line:cpa pccenter

ก. **สมมติว่า เศษทองเหลืองไม่มีสาระสำคัญ ให้บันทึกเป็นรายได้อื่น**

**สมุดรายวันทั่วไป** (หน่วย : บาท)

| วันเดือนปี | รายการ | เดบิต | เครดิต |
|---|---|---|---|
| 25x1<br>มี.ค. 21 | ***ไม่บันทึกบัญชี*** | | |
| 25 | เงินสด (10.5 กิโลกรัมx10 บาท) | 105 | |
| | รายได้อื่น | | 105 |
| | (บันทึกรายได้จากการขายเศษวัสดุทองเหลือง) | | |

ข. **สมมติว่า เศษทองเหลืองมีสาระสำคัญ นำไปหักต้นทุน**

**สมุดรายวันทั่วไป** (หน่วย : บาท)

| วันเดือนปี | รายการ | เดบิต | เครดิต |
|---|---|---|---|
| 25x1<br>มี.ค. 21 | เศษวัสดุคงเหลือ(10.5 กิโลกรัมx12 บาท) | 126 | |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิต | | 126 |
| | (บันทึกรายการเมื่อเกิดเศษวัสดุทองเหลือง) | | |
| 25 | เงินสด (10.5 กิโลกรัมx10 บาท) | 105 | |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิต (ผลต่าง) | 21 | |
| | เศษวัสดุคงเหลือ | | 126 |
| | (บันทึกรายการขายเศษวัสดุทองเหลือง) | | |

ค. **สมมติว่า เศษทองเหลืองมีสาระสำคัญ เป็นสินค้าพิเศษ นำไปลดต้นทุนงานเลขที่ J06-01**

**สมุดรายวันทั่วไป** (หน่วย : บาท)

| วันเดือนปี | รายการ | เดบิต | เครดิต |
|---|---|---|---|
| 25x1<br>มี.ค. 21 | เศษวัสดุคงเหลือ(10.5 กิโลกรัมx12 บาท) | 126 | |
| | งานระหว่างผลิต – เลขที่ J06-01 | | 126 |
| | (บันทึกรายการเมื่อเกิดเศษวัสดุทองเหลือง) | | |
| 25 | เงินสด (10.5 กิโลกรัมx10 บาท) | 105 | |
| | งานระหว่างผลิต – เลขที่ J06-01(ผลต่าง) | 21 | |
| | เศษวัสดุคงเหลือ | | 126 |
| | (บันทึกรายการขายเศษวัสดุทองเหลือง) | | |

**<u>ให้ทำ 1.2 เป็นวิธีปฏิบัติทางบัญชีของต้นทุนงานสั่งทำที่เกี่ยวกับ ของเสีย (SPOILAGE UNIT)</u>**

**<u>ของเสีย (SPOILAGE UNIT)</u>**

คือ สินค้าที่ทำการผลิตออกมาโดยไม่ได้สัดส่วนตามมาตรฐานหรือคุณภาพตามเกณฑ์ของการผลิตและไม่สามารถที่จะทำการซ่อมแซมให้อยู่ในเกณฑ์ปกติได้

www.tuecpa.com Line:cpa pccenter

**ก. หากกิจการถือว่า เก้าอี้ที่เสียเป็นของต้นทุนรวม ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป**

**สมุดรายวันทั่วไป** (หน่วย : บาท)

| วันเดือนปี | รายการ | เดบิต | เครดิต |
|---|---|---|---|
| 25xx | งานระหว่างผลิต – เลขที่ J07-01 | 12,000 | |
| | วัตถุดิบทางตรง<br>แรงงานทางตรง<br>ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร | | 12,000 |
| | (บันทึกต้นทุนของงานสั่งทำเลขที่ J07-01 เก้าอี้จำนวน 100 ตัว) | | |
| | เงินสด (10 ตัว x50 บาท) | 500 | |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิต [10 ตัว x(*120-50)] | 700 | |
| | งานระหว่างผลิต – เลขที่ J07-01 | | 1,200 |
| | (บันทึกต้นทุนของเก้าอี้ที่เสีย 10 ตัวแต่ขายได้ตัวละ 50บาท) | | |
| | * ต้นทุนต่อหน่วยของเก้าอี้(ก่อนพบของเสีย) $\frac{12,000 \text{ บาท}}{100 \text{ ตัว}}$ = 120 บาทต่อหน่วย | | |

**ข. หากกิจการถือว่า เก้าอี้ที่เสียเป็นของงานสั่งทำเลขที่ J07-01 โดยเฉพาะ ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป**

**สมุดรายวันทั่วไป** (หน่วย : บาท)

| วันเดือนปี | รายการ | เดบิต | เครดิต |
|---|---|---|---|
| 25xx | งานระหว่างผลิต – เลขที่ J07-01 | 12,000 | |
| | วัตถุดิบทางตรง<br>แรงงานทางตรง<br>ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร | | 12,000 |
| | (บันทึกต้นทุนของงานสั่งทำเลขที่ J07-01 เก้าอี้จำนวน 100 ตัว) | | |
| | เงินสด (10 ตัว x50 บาท) | 500 | |
| | งานระหว่างผลิต – เลขที่ J07-01 | | 500 |
| | (บันทึกต้นทุนของเก้าอี้ที่เสีย 10 ตัวแต่ขายได้ตัวละ 50บาท) | | |

**ค. ให้คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าดีจากข้อ ข.**

| | | |
|---|---|---|
| ต้นทุนผลิตก่อนปรับปรุง | = | 12,000 |
| หัก ของเสียขายได้ | = | (500) |
| ต้นทุนผลิตหลังปรับปรุง | = | 11,500 |
| ต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าดี | = | $\frac{\text{ต้นทุนผลิต (หลังปรับปรุงของเสียขายได้แล้ว)}}{\text{จำนวนเก้าอี้ (คงเหลือ)}}$ |
| | = | $\frac{11,500 \text{ บาท}}{100-10 \text{ ตัว}}$ |
| | = | 127.78 บาทต่อหน่วย |

**<u>ให้ทำ 1.3 เป็นวิธีปฏิบัติทางบัญชีของต้นทุนงานสั่งทำที่เกี่ยวกับ ของที่มีตำหนิ (DEFECTIVE UNIT)</u>**

**<u>ของที่มีตำหนิ (DEFECTIVE UNIT)</u>**

คือ สินค้าที่ผลิตแล้วไม่ได้มาตรฐาน หรือไม่มีคุณภาพตามที่กำหนดไว้ แต่สามารถนำไปแก้ไขให้เป็นสินค้าดีได้

www.tuecpa.com Line.cpa pccenter

ก. **หากกิจการถือว่า ต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อแก้ไขของมีตำหนิถือเป็นของต้นทุนรวม ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป**

**สมุดรายวันทั่วไป** (หน่วย : บาท)

| วันเดือนปี | รายการ | เดบิต | เครดิต |
|---|---|---|---|
| 25xx | งานระหว่างผลิต – เลขที่ J08-01 | 12,000 | |
| | วัตถุดิบทางตรง | | |
| | แรงงานทางตรง | | 12,000 |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร | | |
| | (บันทึกต้นทุนของงานสั่งทำเลขที่ J08-01 เก้าอี้จำนวน 100 ตัว) | | |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิต | 1,560 | |
| | วัตถุดิบ | | 950 |
| | ค่าแรงงานค้างจ่าย | | 250 |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร | | 360 |
| | (บันทึกต้นทุนแก้ไขสินค้ามีตำหนิจำนวน 10 ตัว) | | |

ข. **หากกิจการถือว่า ต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อแก้ไขของมีตำหนิถือเป็นของงานสั่งทำเลขที่ J08-01 โดยเฉพาะ ให้บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไป**

**สมุดรายวันทั่วไป** (หน่วย : บาท)

| วันเดือนปี | รายการ | เดบิต | เครดิต |
|---|---|---|---|
| 25xx | งานระหว่างผลิต – เลขที่ J08-01 | 12,000 | |
| | วัตถุดิบทางตรง | | |
| | แรงงานทางตรง | | 12,000 |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร | | |
| | (บันทึกต้นทุนของงานสั่งทำเลขที่ J08-01 เก้าอี้จำนวน 100 ตัว) | | |
| | งานระหว่างผลิต – เลขที่ J08-01 | 1,560 | |
| | วัตถุดิบ | | 950 |
| | ค่าแรงงานค้างจ่าย | | 250 |
| | ค่าใช้จ่ายการผลิตจัดสรร | | 360 |
| | (บันทึกต้นทุนแก้ไขสินค้ามีตำหนิจำนวน 10 ตัว) | | |

ค. **ให้คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าดีจากข้อ ข.**

| | | |
|---|---|---|
| ต้นทุนผลิตก่อนปรับปรุง | = | 12,000 |
| บวก ต้นทุนแก้ไขสินค้ามีตำหนิ จำนวน 10 ตัว | = | 1,560 |
| ต้นทุนผลิตหลังปรับปรุง | = | 13,560 |

ต้นทุนต่อหน่วยของสินค้าดี $= \frac{\text{ต้นทุนผลิต (หลังปรับปรุงต้นทุนแก้ไขของมีตำหนิแล้ว)}}{\text{จำนวนเก้าอี้}}$

$= \frac{13{,}560 \text{ บาท}}{100 \text{ ตัว}}$

= 135.60 บาทต่อหน่วย

www.tuecpa.com Line.cpa pccenter

**<u>อัตนัยข้อ 2</u> มบช.7 งบกระแสเงินสด และ**

**มบช.10 เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน**

<u>2.1)</u>

บริษัท หนูเรสซิ่ง จำกัด

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2

**(หน่วย : บาท)**

| | 25x2 | 25x1 |
|---|---|---|
| เงินสด | 30 | 0 |
| ลูกหนี้การค้า | 450 | 300 |
| สินค้าคงเหลือ | 600 | 500 |
| ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ | 3,230 | 2,810 |
| รวม | 4,310 | 3,610 |
| เงินเบิกเกินบัญชี | 0 | 60 |
| เจ้าหนี้การค้า | 1,500 | 1,400 |
| ค่าภาษีเงินได้ค้างจ่าย | 270 | 190 |
| หุ้นกู้ 10% | 400 | 300 |
| ทุน | 1,702 | 1,350 |
| กำไรสะสม | 438 | 310 |
| รวม | 4,310 | 3,610 |

บริษัท หนูเรสซิ่ง จำกัด

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2

**(หน่วย : บาท)**

| | 25x2 |
|---|---|
| รายได้ | 5,400 |
| ต้นทุนขาย | (4,276) |
| กำไรขั้นต้น | 1,124 |
| <u>หัก</u> ต้นทุนจัดจำหน่าย | (276) |
| <u>หัก</u> ค่าใช้จ่ายบริหาร (รวมค่าเสื่อมราคา) | (500) |
| กำไรก่อนภาษี | 348 |
| ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ | (124) |
| กำไรสุทธิสำหรับปี | 224 |

ข้อมูลเพิ่มเติม :-

1. เครื่องจักรราคาทุน 110 บาท มีค่าเสื่อมราคาสะสม 40 บาท ขายไปในราคา 60 บาท และในระหว่างปีไม่มีการตัดจำหน่ายเพิ่มเติม
2. ระหว่างปี ออกจำหน่ายหุ้นกู้เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x2 ไม่มีดอกเบี้ยค้างจ่าย ณ วันสิ้นงวด
3. จ่ายเงินปันผลเป็นเงินสด 96 บาท
4. ให้ทำงบกระแสเงินสดตามวิธีทางอ้อม ดังนี้

www.tuecpa.com Line:cpa pccenter

บริษัท หนูเรสซิ่ง จำกัด

งบกระแสเงินสด

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2

**หน่วย : บาท**

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

ให้คำนวณประกอบและคำนวณรายการเพิ่มขึ้น ลดลง ตามตารางด้านล่างนี้

| | | |
|---|---|---|
| กำไรสุทธิก่อนภาษีเงินได้ | Xxx | มาจาก<br>งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ yyy บาท ปี 25xx |
| | | |

( 12 คะแนน )

2.2)

สำหรับรอบบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 25x2 งบการเงินอนุมัติวันที่ 29 พฤศจิกายน 25x2 ของกิจการแห่งหนึ่ง สมมติท่านเป็นผู้สอบบัญชีที่ตรวจสอบกิจการแห่งนี้ ซึ่งตรวจพบสถานการณ์ต่างๆ ดังต่อไปนี้

**สถานการณ์ที่ 1**

ณ วันที่ 19 ตุลาคม 25x2 กิจการตรวจพบพนักงานบัญชีทุจริตด้วยการไปเปิดบัญชีใหม่และแจ้งลูกค้าว่า กิจการได้เปลี่ยนบัญชีใหม่แล้ว ให้โอนเงินค่าสินค้าเข้าบัญชีใหม่นี้แทนและทำมาตลอด 6 เดือนที่ผ่านมา กิจการจึงไล่พนักงานคนนี้ออกและอายัดเงินเดือนเดือนสุดท้าย เพื่อเก็บไว้ชดใช้ค่าเสียหายแก่บริษัทก่อนเนื่องจากประเมินค่าความเสียหายยังไม่ได้ และอยู่ระหว่างดำเนินคดีตามกฎหมาย

**สถานการณ์ที่ 2**

ณ วันที่ 28 กันยายน 25x2 บริษัทถูกลูกค้าฟ้องร้องคดีละเมิด จึงได้นำเรื่องปรึกษาฝ่ายกฎหมายของบริษัท ซึ่งทนายความแจ้งว่ายังไม่มีผลอะไร และบริษัทน่าจะชนะคดี กิจการจึงเพียงเปิดเผยเหตุการณ์ดังกล่าวไว้ในงบการเงิน แต่ในเวลาต่อมา วันที่ 19 ตุลาคม 25x2 ศาลสูงสุดมีคำสั่งพิพากษาให้คดีสิ้นสุดโดยให้บริษัทชดใช้ค่าเสียหายเป็นจำนวนมาก

**สถานการณ์ที่ 3**

ณ วันที่ 19 ตุลาคม 25x2 ลูกหนี้ของกิจการรายหนึ่งซึ่งมีจำนวนเงินค้างชำระกับบริษัทเป็นจำนวนมาก จึงได้ระงับการสั่งซื้อเนื่องจากมีปัญหาสภาพคล่อง อีกทั้งกิจการยอมให้เครดิตจนเงินเกินวงเงินในการซื้อสินค้าอยู่บ่อยๆ จนทำให้ ณ วันนี้มีมูลค่าหนี้มากถึง 2.5 ล้านบาท ในขณะเดียวกันลูกหนี้รายดังกล่าวอยู่ระหว่างแผนฟื้นฟูด้วย บริษัทตรวจพบเหตุการณ์ดังกล่าว 3 วันก่อนอนุมัติงบจึงไม่ได้มีการปรับปรุง รวมถึงนำเรื่องเสนอที่ประชุมผู้ถือหุ้น

**สถานการณ์ที่ 4**

ณ วันที่ 30 กันยายน 25x2 มีลูกหนี้ต่างประเทศซึ่งกิจการได้ปรับปรุงตามอัตราปิดเรียบร้อยแล้ว แต่ในระหว่างปิดงบอัตราแลกเปลี่ยนลดลงมากประมาณ 30% เมื่อเทียบกับอัตราปิด ณ วันที่ 30 กันยายน 25x2

**ให้ทำ**

จากสถานการณ์ดังกล่าว กิจการควรต้อง 1) ปรับปรุง 2) เปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน 3) ยังไม่ต้องทำอะไร

( 8 คะแนน )

**แนวคำตอบ**

**ข้อ 2.1**

www.tuecpa.com Line:cpa pccenter

บริษัท หนูเรสซิ่ง จำกัด

งบกระแสเงินสด

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2

**หน่วย : บาท**

| | 25x2 | |
|---|---|---|
| <u>กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน</u> | | *มาจาก:-* |
| กำไรสุทธิก่อนภาษีเงินได้ | 348 | งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ 348 บาท ปี 25x2 |
| **ปรับกระทบกำไร (ขาดทุน)สุทธิเป็นเงินสดรับ(จ่าย) จากกิจกรรมดำเนินงาน** | | |
| ขาดทุนจากการขายเครื่องจักร | 10 | *มาจาก:-* การขายเครื่องจักร ดังนี้ |
| | | เครื่องจักรราคาทุน 110 |
| | | <u>หัก</u> ค่าเสื่อมราคาสะสม <u>(40)</u> |
| | | มูลค่าตามบัญชีเครื่องจักรณ วันที่ขาย 70 |
| | | <u>หัก</u> ขาย <u>(60)</u> |
| | | ขาดทุนจากการขายเครื่องจักร <u>10</u> |
| ดอกเบี้ยจ่าย | 40 | *มาจาก:-* ดอกเบี้ยจ่ายหุ้นกู้ 10% ดังนี้ |
| | 398 | หุ้นกู้ 400 |
| | | <u>คูณ</u> อัตราดอกเบี้ยจ่าย <u>10%</u> |
| | | ดอกเบี้ยจ่ายหุ้นกู้ <u>40</u> |
| ลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้น | (150) | *มาจาก:-* งบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้ |
| | | ลูกหนี้การค้าคงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x1 300 |
| | | <u>หัก</u> ลูกหนี้การค้าคงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x2 <u>(450)</u> |
| | | ลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้น <u>150</u> |
| สินค้าคงเหลือเพิ่มขึ้น | (100) | *มาจาก:-* งบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้ |
| | | สินค้าคงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x1 500 |
| | | <u>หัก</u> สินค้าคงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x2 <u>(600)</u> |
| | | สินค้าเพิ่มขึ้น <u>100</u> |
| เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้น | 100 | *มาจาก:-* งบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้ |
| | | เจ้าหนี้การค้าคงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x1 1,400 |
| เงินสดรับ (จ่าย) จากการดำเนินงาน | 248 | <u>หัก</u> เจ้าหนี้การค้าคงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x2 <u>(1,500)</u> |
| | | เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้น <u>100</u> |
| เงินสดจ่ายดอกเบี้ย | (40) | *มาจาก:-* ***ดอกเบี้ยจ่ายหุ้นกู้ตามข้างต้น*** |
| เงินสดจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคล | (44) | *มาจาก:-* งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ,งบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้ |
| | | ภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ 31 ธ.ค.25x2 124 |
| | | <u>หัก</u> ภาษีเงินได้นิติบุคคลค้างจ่ายเพิ่มขึ้น(190-270) <u>(80)</u> |
| | | เงินสดจ่ายภาษีเงินได้ <u>44</u> |
| เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมดำเนินงาน | 164 | |
| <u>กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน</u> | | |
| เงินสดรับจากการขายเครื่องจักร | 60 | *มาจาก:-* ***การขายเครื่องจักรเป็นเงินสดตามข้างต้น*** |
| เงินสดจ่ายซื้อสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน(ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์) | (490) | *มาจาก:-* การซื้อสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ดังนี้ |
| | | ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ 31 ธ.ค. 25x1 2,810 |
| | | <u>หัก</u> ขายเครื่องจักร <u>(70)</u> |
| | | 2,740 |
| | | <u>หัก</u> ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ 31 ธ.ค. 25x2 <u>(3,230)</u> |
| | | ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มจากการซื้อ <u>490</u> |
| เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมลงทุน | (430) | |

www.tuecpa.com Line:cpa.pccenter

| | | |
|---|---|---|
| <u>กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน</u> | | |
| เงินสดจ่ายเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร | (60) | *มาจาก:-* งบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้<br>เงินสดจ่ายเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร ณ 31 ธ.ค.25x1 60<br><u>หัก</u> เงินสดจ่ายเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร ณ 31 ธ.ค.25x2 <u>(0)</u><br>เงินสดจ่ายเงินเบิกเกินบัญชีธนาคาร <u>60</u> |
| เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้ | 100 | *มาจาก:- ข้อมูลเพิ่มเติม* ออกจำหน่ายหุ้นกู้ 1 ม.ค.25x2 ดังนี้<br>หุ้นกู้ 10% คงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x1 300<br><u>หัก</u> หุ้นกู้ 10% คงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x2 <u>(400)</u><br>เงินสดรับจากการออกจำหน่ายหุ้นกู้ <u>100</u> |
| เงินสดรับจากการออกจำหน่ายหุ้นทุน | 352 | *มาจาก:-* งบแสดงฐานะการเงิน ดังนี้<br>หุ้นทุน คงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x1 1,350<br><u>หัก</u> หุ้นทุน คงเหลือ ณ 31 ธ.ค.25x2 <u>(1,702)</u><br>เงินสดรับจากการออกจำหน่ายหุ้นทุน <u>352</u> |
| เงินสดจ่ายเงินปันผล | (96) | *มาจาก:- ข้อมูลเพิ่มเติม*, งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ดังนี้<br>กำไรสะสม ณ 31 ธ.ค.25x1 310<br><u>บวก</u> กำไรสุทธิประจำปี 25x2 <u>224</u><br>534<br><u>หัก</u> กำไรสะสม ณ 31 ธ.ค. 25x2 <u>(438)</u><br>เงินสดจ่ายเงินปันผล <u>96</u> |
| เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมจัดหาเงิน | 296 | |
| เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น (ลดลง) สุทธิ | 30 | |
| เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นปี | 0 | |
| เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นปี | 30 | |

**<u>แนวคำตอบ</u>**

**<u>ข้อ 2.2</u>**

จาก 4 สถานการณ์ที่เกิดขึ้นเป็นเรื่องเหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ซึ่งกิจการจะปฏิบัติให้สอดคล้องกับเรื่องดังกล่าวที่ให้ไว้ตามนิยามนี้ คือ

**เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน**

หมายถึง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน ไม่ว่าเหตุการณ์นั้นจะเป็นไปในทางดีหรือไม่ดี เหตุการณ์ดังกล่าวสามารถแยกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

- เหตุการณ์ที่เป็นหลักฐานยืนยันว่าสถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน *<u>(เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง)</u>* และ
- เหตุการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่าสถานการณ์ได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน *<u>(เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง)</u>*

จากนิยามข้างต้น สามารถสรุปวิธีปฏิบัติในแต่ละสถานการณ์ได้ดังนี้

**<u>จากสถานการณ์ที่ 1</u>**

ณ วันที่ 19 ตุลาคม 25x2 จากการตรวจพบพนักงานบัญชีทุจริตต่อเนื่องมาตลอด 6 เดือนที่ผ่านมา จึงไล่พนักงานคนนี้ออกและอายัดเงินเดือนเดือนสุดท้าย เพื่อเก็บไว้ชดใช้ค่าเสียหายแก่บริษัทก่อนเนื่องจากประเมินค่าความเสียหายยังไม่ได้ และอยู่ระหว่างดำเนินคดีตามกฎหมาย

จากเหตุการณ์ดังกล่าวถือว่าพนักงานบัญชีทำทุจริต สถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง แต่เนื่องจากกิจการยังประเมินค่าความเสียหายยังไม่ได้ จึงทำได้เพียงเปิดเผยเหตุการณ์ดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

www.tuecpa.com Line.cpa pccenter

***สรุปคำตอบ***

กิจการต้องเปิดเผยเหตุการณ์ดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

**จากสถานการณ์ที่ 2**

ณ วันที่ 28 กันยายน 25x2 บริษัทถูกลูกค้าฟ้องร้องคดีละเมิด ต่อมา วันที่ 19 ตุลาคม 25x2 ศาลสูงสุดมีคำสั่งพิพากษาให้คดีสิ้นสุดโดยให้บริษัทชดใช้ค่าเสียหายเป็นจำนวนมาก

จากเหตุการณ์ดังกล่าวถือว่าการฟ้องร้องคดีละเมิด สถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และคำพิพากษามีคำสั่งก่อนวันที่งบการเงินได้รับการอนุมัติทำให้กิจการต้องปรับปรุงงบการเงินให้ถูกต้อง

***สรุปคำตอบ***

กิจการต้องปรับปรุงงบการเงิน

**จากสถานการณ์ที่ 3**

ณ วันที่ 19 ตุลาคม 25x2 ลูกหนี้จำนวน 2.5 ล้านบาท อยู่ระหว่างแผนฟื้นฟูบริษัท ซึ่งเป็นลูกหนี้ที่ค้างชำระนานจนบริษัทระงับการสั่งซื้อ อีกทั้งมียอดซื้อเกินวงเงินเครดิตอยู่เป็นประจำ และกิจการตรวจพบเหตุการณ์ดังกล่าว 3 วันก่อนงบการเงินได้รับการอนุมัติ

จากเหตุการณ์ดังกล่าวถือว่าลูกหนี้เกินวงเงินเครดิต มีปัญหาด้านสภาพคล่อง สถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานและตรวจพบเหตุการณ์ 3 วันก่อนงบการเงินได้รับการอนุมัติทำให้กิจการต้องปรับปรุงงบการเงินให้ถูกต้อง

***สรุปคำตอบ***

กิจการต้องปรับปรุงงบการเงิน

**สถานการณ์ที่ 4**

ณ วันที่ 30 กันยายน 25x2 ลูกหนี้ต่างประเทศของกิจการ ซึ่งได้ปรับปรุงตามอัตราปิดเรียบร้อยแล้ว แต่ก่อนวันที่อนุมัติงบ อัตราแลกเปลี่ยนลดลงมากประมาณ 30% เมื่อเทียบกับอัตราปิด ณ วันที่ 30 กันยายน 25x2

จากเหตุการณ์ดังกล่าวชี้ให้เห็นว่าอัตราแลกเปลี่ยนที่ลดลงมากประมาณ 30% เมื่อเทียบกับอัตราปิด ณ วันสิ้นงวดนั้นเป็นสถานการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน ที่ไม่ต้องปรับปรุง แต่เนื่องจากเป็นเหตุการณ์ที่สำคัญกิจการจึงต้องเปิดเผยเหตุการณ์ดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

***สรุปคำตอบ***

กิจการต้องเปิดเผยเหตุการณ์ดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

**อัตนัยข้อ 3 มรง.15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า**

ณ วันที่ 25 มกราคม 25x9 กิจการแห่งหนึ่งทำสัญญาซื้อขายเครื่องซักผ้าเป็นเงินสดให้กับนายหนึ่ง และนายสอง คนละ 5 เครื่อง ในราคาเครื่องละ 10,000 บาท เครื่องซักผ้ามีต้นทุนเครื่องละ 7,500 บาทกิจการบันทึกการขายสินค้าแบบต่อเนื่อง

ข้อมูลเพิ่มเติม:-

- กิจการมอบบัตรส่วนลด 30% ในการซื้อสินค้าครั้งถัดไปแต่ไม่เกินสินค้าที่ซื้อครั้งแรก และต้องนำส่วนลดกลับมาใช้สิทธิภายใน 60 วัน จากประสบการณ์ในอดีตกิจการพบว่ามีลูกค้าเพียง 80% มาใช้สิทธิและกิจการยังคาดว่านายหนึ่งและนายสองจะมาใช้สิทธิมูลค่าไม่เกิน 50,000 บาท
- ในสัญญาระบุว่าลูกค้าสามารถนำสินค้ามาคืนได้ภายใน 30 วัน แต่กิจการจะคิดค่าธรรมเนียมในการคืน 10% ของมูลค่าสินค้าและกิจการจะมีต้นทุนในการ Repack ใหม่อีก 500 บาท/เครื่อง กิจการตัดสินใจใช้วิธีมูลค่าคาดหวัง Expected Value) จึงคาดว่าลูกค้าจะมาคืนสินค้าประมาณ 30%
- ณ วันที่ 25 กุมภาพันธ์ 25x9 นายหนึ่งส่งคืนเครื่องซักผ้า 1 เครื่อง โดยกิจการจ่ายเงินสดคืนให้
- ณ วันที่ 28 กุมภาพันธ์ 25x9 ไม่มีผู้มาคืนสินค้าและผู้มาขอใช้สิทธิบัตรส่วนลด

www.tuecpa.com Line:cpapccenter

**<u>ให้ทำ</u>**

บันทึกเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในสมุดรายวันทั่วไป ซึ่งต้องลงบัญชีและใช้ชื่อบัญชีให้ถูกต้อง มิเช่นนั้นจะไม่ให้คะแนน บัญชีที่เกี่ยวข้องมีดังนี้ :-

- บัญชีการขายสินค้า
- ต้นทุนขาย
- บัตรส่วนลด
- ประมาณการ และ การรับคืนสินค้า ( 20 คะแนน )

**<u>แนวคำตอบ</u>**

จากข้อตกลงที่กิจการทำสัญญาซื้อ ขายเครื่องซักผ้าและมอบบัตรส่วนลด 30% ในการซื้อสินค้าครั้งถัดไปส่งผลให้กิจการมีภาระที่ต้องปฏิบัติตามสัญญาดังกล่าว 2 ภาระดังนี้

ภาระที่ 1 ส่งมอบเครื่องซักผ้า

ภาระที่ 2 การให้สิทธิที่จะซื้อสินค้าในอนาคตเป็นบัตรส่วนลดมูลค่า 30%

ในขั้นตอนต่อไป *<u>กิจการต้องกำหนดราคาของแต่ละรายการ(ราคาขายเอกเทศ)</u>* โดยต้องประมาณการ *<u>สิ่งตอบแทนผันแปร</u>* ที่กิจการคาดว่ามีสิทธิเพื่อแลกเปลี่ยนกับการโอนสินค้าหรือบริการให้กับลูกค้าตามที่ตกลงกัน จากโจทย์จึงมีรายการที่เกี่ยวข้อง 2 เรื่อง คือ

1. บัตรส่วนลดมูลค่า 30% ปรับปรุงด้วยความน่าจะเป็นที่ลูกค้าจะมาใช้สิทธิ 80% ทั้งนี้ *<u>กิจการจะต้องรับรู้รายได้เมื่อโอนสินค้าหรือบริการในอนาคตให้กับลูกค้าหรือเมื่อสิทธิที่ให้หมดอายุ</u>*

   - ราคาของรายการบัตรส่วนลด = (10,000x10 เครื่อง) x 30% x 80% = 24,000 บาท

2. การให้สิทธิในการคืนสินค้า เมื่อกิจการโอนการควบคุมสินค้าไปให้กับลูกค้า *<u>กิจการจะยังไม่รับรู้รายได้สำหรับสินค้าที่คาดว่าลูกค้าจะส่งคืนจนกว่าจะพ้นระยะเวลาการส่งคืน</u>*

   - จำนวนที่คาดว่าลูกค้าจะส่งคืน = 10 เครื่อง x 30% = 3 เครื่อง

**การกำหนดราคาของรายการ *(ราคาขายเอกเทศ)***

มูลค่าเครื่องซักผ้า = 10,000x10 เครื่อง = 100,000 บาท

มูลค่าบัตรส่วนลด 30% คาดว่าจะมาใช้สิทธิ 80% = (10,000x10 เครื่อง) x 30% x 80% = 24,000 บาท

**ปันส่วนราคาของรายการให้กับภาระที่ต้องปฏิบัติ**

เนื่องจากกิจการคาดว่าลูกค้าจะส่งคืนเครื่องซักผ้าจำนวน 3 เครื่อง ซึ่งในส่วนนี้กิจการจะยังไม่รับรู้รายได้จนกว่าจะพ้นระยะเวลาการส่งคืน ดังนั้น กิจการจึงรับรู้รายได้ ได้แค่เพียง 7 เครื่องคือ 70,000 บาท(10,000x7 เครื่อง)

| สินค้าที่ส่งมอบ | ราคาขายเอกเทศ | การคำนวณ | สัดส่วนต่อราคาขายเอกเทศ | การปันส่วนมูลค่าขาย |
|---|---|---|---|---|
| เครื่องซักผ้า | 100,000 | $100{,}000 \times \frac{100}{124{,}000}$ | 80.65% | 70,000 x 80.65% = 56,455 |
| บัตรส่วนลด 30% | 24,000 | $24{,}000 \times \frac{100}{124{,}000}$ | 19.35% | 70,000 x 19.35% = 13,545 |
| | 124,000 | | 100.00% | 70,000 |

www.tuecpa.com Line:cpa pccenter

**รับรู้รายได้เมื่อกิจการปฏิบัติตามภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้น** ดังนี้

**สมุดรายวันทั่วไป**

| วันเดือนปี | รายการ | เดบิต | เครดิต |
|---|---|---|---|
| 25x9 | | | |
| ม.ค. 25 | เงินสด | 100,000 | |
| | รายได้จากการขาย | | 56,455 |
| | ภาระผูกพัน-บัตรส่วนลด | | 13,545 |
| | หนี้สินเงินคืน (10,000 x 3 เครื่อง) | | 30,000 |
| | (บันทึกขายเครื่องซักผ้า บัตรส่วนลด และสิทธิในการคืนสินค้า) | | |
| | ต้นทุนขาย (7,500x 7 เครื่อง) | 52,500 | |
| | สิทธิในสินค้าที่จะได้รับคืน (7,500x 3 เครื่อง) | 22,500 | |
| | สินค้าคงเหลือ | | 75,000 |
| | (บันทึกต้นทุนขาย และประมาณการสินค้ารับคืน) | | |
| ก.พ. 25 | หนี้สินเงินคืน | 10,000 | |
| | รายได้อื่น (10,000x 10%) | | 1,000 |
| | เงินสด | | 9,000 |
| | (บันทึกจ่ายเงินสดคืนแก่ลูกค้าจากการรับคืนสินค้าและคิดค่าธรรมเนียม 10%) | | |
| | สินค้าคงเหลือ | 7,500 | |
| | สิทธิในสินค้าที่จะได้รับคืน | | 7,500 |
| | (บันทึกการรับคืนสินค้า) | | |
| | ค่าใช้จ่ายในการ Repack | 500 | |
| | เงินสด | | 500 |
| | (บันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการ Repack สินค้าที่รับคืน) | | |
| 28 | ต้นทุนขาย (7,500 x 2 เครื่อง) | 15,000 | |
| | สิทธิในสินค้าที่จะได้รับคืน | | 15,000 |
| | (บันทึกการรับคืนสินค้า และจ่ายเงินสดคืนลูกค้า) | | |
| | หนี้สินเงินคืน | 20,000 | |
| | รายได้จากการขาย [(10,000 x 2 เครื่อง) x80.65%] | | 16,130 |
| | ภาระผูกพัน-บัตรส่วนลด [(10,000 x 2 เครื่อง) x19.35%] | | 3,870 |
| | (บันทึกกลับรายการรับรู้รายได้ เมื่อพ้นกำหนดการรับคืนสินค้า) | | |

www.tuecpa.com Line:cpa pccenter