

วิชาการบัญชี 2

การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต(CPA)

แนวข้อสอบจำลองครั้งที่ 41 3 /2561 วันที่ 5 พฤศจิกายน 2561

ส่วนที่ 1 อัตนัย 3 ข้อ

อัตนัยข้อ 1 มบข.1 การนำเสนองบการเงิน + มบข.17 สัญญาเช่า-ด้านผู้ให้เช่า

บริษัท จิตสดใส จำกัด(มหาชน) เป็นผู้ผลิตและจำหน่ายหุ่นยนต์สำหรับดูแลผู้ป่วยให้กับโรงพยาบาล ใจสบาย โดยมีอายุสัญญาเช่า 2 ปี หุ่นยนต์มีอายุการให้ประโยชน์ 5 ปี ซึ่งบริษัทยังต้องดูแลหุ่นยนต์นี้ตลอดอายุการให้เช่าและเมื่อสิ้นสุดอายุสัญญาเช่าจะไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ผู้เช่าแต่ผู้เช่ามีสิทธิซื้อหุ่นยนต์นี้ในราคาเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ค่าเช่าจ่ายทุกๆ สิ้นปีจำนวน 10,000 บาท/เดือน ข้อมูล ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 มีดังนี้

รายได้จากการขาย	1,520,000	ต้นทุนผลิตเสร็จ	600,000
รายได้จากการบำรุงรักษา	95,000	สินค้าคงเหลือต้นงวด	120,000
ดอกเบี้ยรับ	20,000	สินค้าคงเหลือปลายงวด	150,000
เงินเดือนพนักงานและผู้บริหาร	200,000	ต้นทุนทางการเงิน	38,000
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	20,000	ภาษีเงินได้	146,000
ค่าใช้จ่ายขั้นต้นวิจัยและพัฒนา	50,000	ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วมและการร่วมค้า	100,000
ค่าใช้จ่ายการขนส่งออก	45,000		
ค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย	20,000		
ค่าหีบห่อ	10,000		

ข้อมูลเพิ่มเติม :-

- จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก 100,000 หุ้น
- กำไรที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม 82,230 บาท

ให้ทำ

- สัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าประเภทใด เพราะเหตุใดยกมา 2 สถานการณ์ (3 คะแนน)
- หากหุ่นยนต์มีราคาทุน 500,000 บาท มูลค่าคงเหลือเท่ากับ 0 บาท ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ที่เกี่ยวข้องกับรายได้และต้นทุนที่เกี่ยวข้อง (4 คะแนน)
- ให้ทำ “งบกำไรขาดทุนรวมแยกตามหน้าที่แบบหลายชั้น” หากมีรายการข้อ 2 เกี่ยวข้องให้นำมารวมคำนวณด้วย (13 คะแนน)

แนวคำตอบ

ให้ทำ 1) สัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าประเภทใด เพราะเหตุใดยกมา 2 สถานการณ์

ในการจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือสัญญาเช่าดำเนินงาน กิจการต้องพิจารณาถึงเนื้อหาของรายการมากกว่ารูปแบบตามสัญญา ตามปกติกิจการต้องจัดประเภทสัญญาเช่าเป็นสัญญาเช่าการเงินหากสัญญานั้นทำให้เกิดสถานการณ์ต่อไปนี้อย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์

- สัญญาเช่าโอนความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ให้ผู้เช่าเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัญญาเช่า

- ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สิทธิเลือกซื้อเกิดขึ้น โดยราคาตามสิทธิเลือกซื้อนั้นมีจำนวนต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์มากเพียงพอที่จะทำให้เกิดความแน่ใจอย่างสมเหตุสมผล ณ วันที่เริ่มต้นของสัญญาเช่าว่าผู้เช่าจะใช้สิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์นั้น
- ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจส่วนใหญ่ของสินทรัพย์ แม้ว่าจะไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์เกิดขึ้น
- ณ วันที่เริ่มต้นของสัญญาเช่า มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับหรือเกือบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า
- สินทรัพย์ที่เช่ามีลักษณะเฉพาะจนกระทั่งมีผู้เช่าเพียงผู้เดียวที่สามารถใช้สินทรัพย์นั้นโดยไม่จำเป็นต้องนำสินทรัพย์ดังกล่าวมาทำการดัดแปลงที่สำคัญ

สรุปผลการวิเคราะห์เพื่อจัดประเภทสัญญาเช่า

จากข้อมูลของบริษัท จิตสดใจ จำกัด(มหาชน) สัญญาเช่านี้เป็นสัญญาเช่าดำเนินงานเนื่องจากสถานการณ์ที่เกิดขึ้นแสดงให้เห็นว่าไม่ได้โอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนทั้งหมด หรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่าตามที่จะได้กล่าวถึงเหตุการณ์ 2 สถานการณ์ต่อไปนี้

- ไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์เมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัญญาเช่า
- ผู้เช่าไม่มีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรม ณ วันที่สิทธิเลือกซื้อเกิดขึ้น

ให้ทำ 2) ให้บันทึกบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 ที่เกี่ยวข้องกับรายได้และต้นทุนที่เกี่ยวข้อง

สมุทรารายวันทั่วไป

วันเดือนปี	รายการ	เดบิต	เครดิต
25x1 ธ.ค. 31	เงินสด	120,000	
	รายได้ค่าเช่า		10,000
	รายได้ค่าเช่าค้างรับ (10,000 x 11 เดือน) (บันทึกรับค่าเช่าสิ้นปี)		110,000
	ค่าเสื่อมราคา-หุ่นยนต์ดูแลผู้ป่วย $\frac{500,000-0}{5}$ ปี	100,000	
	ค่าเสื่อมราคาสะสม-หุ่นยนต์ดูแลผู้ป่วย (บันทึกค่าเสื่อมราคาประจำปี)		100,000

ให้ทำ 3) ทำ “งบกำไรขาดทุนรวมแยกตามหน้าที่แบบหลายชั้น” หากมีรายการข้อ 2 เกี่ยวข้องให้นำมารวมคำนวณด้วย
รายได้จากการขายหรือการให้บริการ

หมายถึง รายได้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือบริการซึ่งเป็นธุรกิจหลักของกิจการ เพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสดสิทธิเรียกร้องให้ชำระเงินหรือสิ่งอื่นที่มีมูลค่าเป็นเงินได้ ทั้งนี้ให้แยกแสดงเป็นรายได้หลักแต่ละประเภท เช่น รายได้จากการขายสินค้า รายได้จากการให้บริการ เป็นต้น

จากโจทย์ บริษัท จิตสดใจ จำกัด(มหาชน) ซึ่งเป็นผู้ผลิตและจำหน่ายหุ่นยนต์สำหรับดูแลผู้ป่วย การประกอบกิจการจึงมีทั้งการจำหน่ายหุ่นยนต์ฯ การให้บริการบำรุงรักษา และ รายได้จากการให้เช่าหุ่นยนต์ฯตามข้อ 2 ดังนั้นรายได้ที่กล่าวไว้ทั้งหมดจึงถือเป็นรายได้หลักของกิจการ

รายได้อื่น

หมายถึง รายได้จากการดำเนินงานนอกเหนือจากรายได้หลักของกิจการ เช่น ดอกเบี้ยรับ เงินปันผล กำไรจากการขายเงินลงทุน เป็นต้น

ต้นทุนขายหรือต้นทุนการให้บริการ

หมายถึง ต้นทุนของสินค้า สิทธิหรือบริการที่ขาย รวมถึงราคาซื้อ ต้นทุนการผลิตและค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่จ่ายไปเพื่อให้สินค้าอยู่ในสภาพพร้อมที่จะขาย โดยแยกแสดงเป็นต้นทุนตามประเภทของธุรกิจหลักของกิจการ

จากข้างต้น ต้นทุนผลิตเสร็จและค่าเสื่อมราคาหุ่นยนต์ที่ให้เช่าในข้อ 2 จึงเป็นต้นทุนขายหรือต้นทุนการให้บริการของกิจการด้วย

การจัดทำ “งบกำไรขาดทุนรวมแยกตามหน้าที่แบบหลายชั้น”

กลุ่มบริษัท จิตตไส จำกัด(มหาชน)

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x1

หน่วย : พันบาท

	หมายเหตุ	25x1
รายได้	14	1,735,000
ต้นทุนขาย	15	(670,000)
กำไรขั้นต้น		1,065,000
รายได้อื่น		20,000
ค่าใช้จ่ายในการขาย	16	(125,000)
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	17	(220,000)
กำไรจากการดำเนินงาน		740,000
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า		100,000
กำไรก่อนต้นทุนทางการเงินและค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้		840,000
ต้นทุนทางการเงิน		(38,000)
กำไรก่อนค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้		802,000
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้		(146,000)
กำไรสำหรับปี		656,000
การแบ่งปันกำไร		
ส่วนที่เป็นของบริษัทใหญ่		573,770
ส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม		82,230
		656,000
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน(บาท)		5.7377*
	$* \left(\frac{573,770}{100,000} \right)$	

หมายเหตุ – 14 รายได้

	(หน่วย :บาท)
	25x1
รายได้จากการขาย	1,520,000
รายได้จากการบำรุงรักษา	95,000
รายได้จากการให้เช่าหุ่นยนต์ดูแลผู้ป่วย	<u>120,000</u>
รวม	<u>1,735,000</u>

หมายเหตุ – 15 ต้นทุนขาย

	(หน่วย :บาท)
	25x1
สินค้าสำเร็จรูปต้นงวด	120,000
บวก : ต้นทุนสินค้าที่ผลิตเสร็จ	600,000
ค่าเสื่อมราคาหุ่นยนต์ดูแลผู้ป่วย	<u>100,000</u>
	820,000
หัก : สินค้าสำเร็จรูปปลายงวด	<u>(150,000)</u>
ต้นทุนขาย	<u>670,000</u>

หมายเหตุ – 16 ค่าใช้จ่ายในการขาย

	(หน่วย :บาท)
	25x1
ค่าใช้จ่ายในการส่งออก	45,000
ค่าใช้จ่ายส่งเสริมการขาย	20,000
ค่าใช้จ่ายหีบห่อ	10,000
ค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา	<u>50,000</u>
รวม	<u>125,000</u>

หมายเหตุ – 17 ค่าใช้จ่ายในการบริหาร

	(หน่วย :บาท)
	25x1
เงินเดือนพนักงานและผู้บริหาร	200,000
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	<u>20,000</u>
รวม	<u>220,000</u>

อัตรณ์ข้อ 2 ต้นทุนมาตรฐาน

กิจการแห่งหนึ่ง ใช้ระบบต้นทุนมาตรฐานในการผลิตสินค้าซึ่งเป็นรองเท้า ในการผลิตรองเท้า 1 คู่ จะใช้วัสดุดิบ 4 ฟืน ราคาฟืนละ 100 บาท ค่าแรงงานทางตรงจำนวน 2.5 ชั่วโมง อัตรา 200 บาท/ชั่วโมง ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรอัตราชั่วโมงละ 15 บาท กิจการผลิตรองเท้าได้ 3,000 คู่ โดยมีข้อมูลต้นทุนผลิตที่เกิดขึ้นดังนี้

- ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ 80,000 บาท กำลังการผลิตปกติ 8,000 ชั่วโมงแรงงานทางตรง
- ชั่วโมงแรงงานทางตรงใช้ไปจริงจำนวน 7,800 ชั่วโมง อัตราชั่วโมงละ 205 บาท
- วัสดุดิบจริง 12,200 ฟืน ในราคาฟืนละ 98.50 บาท และเบิกใช้ไปจนหมด
- ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรเกิดขึ้นจริง 114,500 บาท
- ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่จริง 77,500 บาท

ให้ทำ

1. วิเคราะห์ผลต่างด้านวัสดุดิบซึ่งเป็นผลต่างเนื่องจากราคา ผลต่างเนื่องจากปริมาณ และหาผลต่างรวม (5 คะแนน)
2. วิเคราะห์ผลต่างด้านแรงงานทางตรงซึ่งเป็นผลต่างเนื่องจากอัตรา ผลต่างประสิทธิภาพ และหาผลต่างรวม (5 คะแนน)
3. วิเคราะห์ผลต่างด้านค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรซึ่งเป็นผลต่างเนื่องจากการจ่ายเงิน ผลต่างประสิทธิภาพ และหาผลต่างรวม (5 คะแนน)
4. วิเคราะห์ผลต่างด้านค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ซึ่งเป็นผลต่างเนื่องจากงบประมาณ ผลต่างกำลังการผลิต และหาผลต่างรวม (5 คะแนน)

แนวคำตอบ

ในการทำโจทย์ต้นทุนมาตรฐานนั้น สิ่งสำคัญที่สุด คือ บัตรต้นทุนมาตรฐาน และ กำลังการผลิตปกติ เพื่อนำไปวิเคราะห์ต้นทุนการผลิตได้ครบทุกรายการ ดังนี้

บัตรต้นทุนมาตรฐาน

รายการ	ปริมาณมาตรฐาน	อัตรามาตรฐาน	ต้นทุนมาตรฐาน
วัสดุดิบทางตรง	4 ฟืน	100	400
ค่าแรงงานทางตรง	2.5 ชั่วโมง	200	500
ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร	2.5 ชั่วโมง	15	37.5
ค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่ (คำนวณประกอบ 1)	2.5 ชั่วโมง	10	25
รวมต้นทุนมาตรฐานของสินค้า 1 หน่วย			962.50

(คำนวณประกอบ 1)

$$\begin{aligned} \text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่} &= \frac{\text{งบประมาณค่าใช้จ่ายการผลิตคงที่}}{\text{กำลังการผลิตปกติ}} \\ &= \frac{80,000}{8,000} \\ &= 10 \text{ บาท/ชั่วโมงแรงงานทางตรง} \end{aligned}$$

กำลังการผลิตปกติ = 8,000 ชั่วโมงแรงงานทางตรง

ให้ทำ 1. วิเคราะห์ผลต่างด้านวัตถุดิบซึ่งเป็นผลต่างเนื่องจากราคา ผลต่างเนื่องจากปริมาณ และหาผลต่างรวม

วิเคราะห์ผลแตกต่างของวัตถุดิบทางตรง

ปริมาณซื้อจริง x ราคาจริง

(12,200 ฟืน x 98.50 บาท)

ปริมาณซื้อจริง x ราคามาตรฐาน

(12,200 ฟืน x 100 บาท)

1,201,700

1,220,000

ผลแตกต่างราคา = 18,300 นำพหุใจ

ปริมาณใช้จริง x ราคามาตรฐาน

(12,200 ฟืน x 100 บาท)

ปริมาณมาตรฐาน x ราคามาตรฐาน

((3,000 x 4 ฟืน) x 100 บาท)

1,220,000

1,200,000

ผลแตกต่างปริมาณ = 20,000 ไม่นำพหุใจ

ผลต่างรวม = 1,700 ไม่นำพหุใจ

สรุป

- ผลแตกต่างราคา = 18,300 นำพหุใจ
- ผลแตกต่างปริมาณ = 20,000 ไม่นำพหุใจ
- ผลแตกต่างรวม = 1,700 ไม่นำพหุใจ

ให้ทำ 2. วิเคราะห์ผลต่างด้านแรงงานทางตรงซึ่งเป็นผลต่างเนื่องจากอัตรา ผลต่างประสิทธิภาพ และหาผลต่างรวม

วิเคราะห์ผลแตกต่างของค่าแรงทางตรง

ชั่วโมงจริง x อัตราจริง

(7,800 ชั่วโมง x 205 บาท)

ชั่วโมงจริง x อัตรามาตรฐาน

(7,800 ชั่วโมง x 200 บาท)

ชั่วโมงมาตรฐาน x อัตรามาตรฐาน

((3,000 x 2.5 ชั่วโมง) x 200 บาท)

1,599,000

1,560,000

1,500,000

ผลแตกต่างอัตรา = 39,000 ไม่นำพหุใจ

ผลแตกต่างประสิทธิภาพ = 60,000 ไม่นำพหุใจ

ผลต่างรวม = 99,000 ไม่นำพหุใจ

สรุป

- ผลแตกต่างอัตรา = 39,000 ไม่นำพหุใจ
- ผลแตกต่างประสิทธิภาพ = 60,000 ไม่นำพหุใจ
- ผลแตกต่างรวม = 99,000 ไม่นำพหุใจ

ให้ทำ 3. วิเคราะห์ผลต่างด้านค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรซึ่งเป็นผลต่างเนื่องจากการจ่ายเงิน ผลต่างประสิทธิภาพ และหาผลต่างรวม

วิเคราะห์ผลแตกต่างของค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปร

ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรเกิดขึ้นจริง

ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรที่ควรเกิดขึ้น

ค่าใช้จ่ายการผลิตผันแปรคิดเข้างาน

ณ ระดับชั่วโมง 7,800 จริง

(ชั่วโมงจริง x อัตรามาตรฐาน)

(7,800 ชั่วโมง x 15 บาท)

(ชั่วโมงมาตรฐาน x อัตรามาตรฐาน)

((3,000 x 2.5 ชั่วโมง) x 15 บาท)

114,500

117,000

112,500

ผลแตกต่างการจ่ายเงิน = 2,500 นำพหุใจ

ผลแตกต่างประสิทธิภาพ = 4,500 ไม่นำพหุใจ

ผลต่างรวม = 2,000 ไม่นำพหุใจ

สรุป

-ผลแตกต่างการจ่ายเงิน	=	2,500	น่าพอใจ
-ผลแตกต่างประสิทธิภาพ	=	4,500	ไม่น่าพอใจ
-ผลแตกต่างรวม	=	2,000	ไม่น่าพอใจ

ให้ทำ 4. วิเคราะห์ผลต่างด้านค่าใช้จ่ายการผลิตซึ่งเป็นผลต่างเนื่องจากงบประมาณ ผลต่างกำลังการผลิต และหาผลต่างรวม

วิเคราะห์ผลแตกต่างของค่าใช้จ่ายการผลิต

ค่าใช้จ่ายการผลิตที่เกิดขึ้นจริง

ค่าใช้จ่ายการผลิตที่ตามงบประมาณ

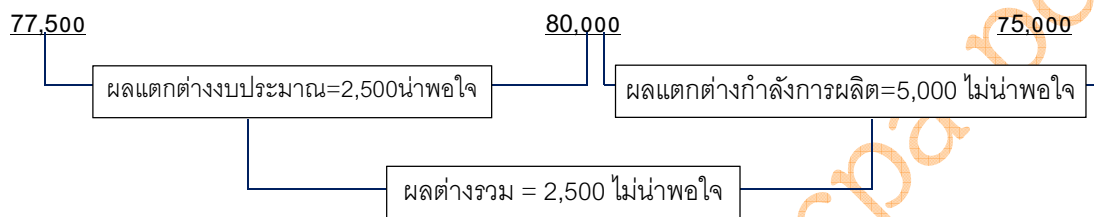
ค่าใช้จ่ายการผลิตที่คิดเข้างาน

(กำลังการผลิตปกติ x อัตรามาตรฐาน)

(ชั่วโมงมาตรฐาน x อัตรามาตรฐาน)

(8,000 ชั่วโมง x 10 บาท)

((3,000 x 2.5 ชั่วโมง) x 10 บาท)



สรุป

-ผลแตกต่างงบประมาณ	=	2,500	น่าพอใจ
-ผลแตกต่างกำลังการผลิต	=	5,000	ไม่น่าพอใจ
-ผลแตกต่างรวม	=	2,500	ไม่น่าพอใจ

อัตรณ์ยข้อ 3 มบข.33 กำไรต่อหุ้น

งบแสดงฐานะการเงิน (บางส่วน) ของบริษัท สายชล จำกัด มีดังนี้

บริษัท สายชล จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1	
	หน่วย : บาท
หนี้สินไม่หมุนเวียน	
หุ้นกู้กับสถาบันการเงิน 8%	3,500,000
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	3,500,000
ส่วนของผู้ถือหุ้น	
หุ้นบุริมสิทธิไม่สะสม 8% ราคาตามมูลค่า 100 บาท จดทะเบียน 30,000 หุ้น ออกจำหน่ายและถืออยู่ในมือผู้ถือหุ้น 30,000 หุ้น	3,000,000
หุ้นบุริมสิทธิสะสม 10% ราคาตามมูลค่า 100 บาท จดทะเบียน 20,000 หุ้น ออกจำหน่ายและถืออยู่ในมือผู้ถือหุ้น 20,000 หุ้น	2,000,000
หุ้นสามัญราคาตามมูลค่าหุ้นละ 1 บาท จดทะเบียน 10,000,000 หุ้น ออกจำหน่ายและถืออยู่ในมือผู้ถือหุ้น 5,500,000 หุ้น	5,500,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้น	500,000
สำรองตามกฎหมาย	550,000
กำไรสะสม	14,000,000
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	25,550,000

ข้อมูลเพิ่มเติมมีดังนี้

- ระหว่างปี 25x0 บริษัทออกสิทธิซื้อหุ้นสามัญ จำนวน 1,000,000 สิทธิ 1 สิทธิซื้อได้ 1 หุ้นสามัญ ในราคาหุ้นละ 5 บาท ราคาตลาดถ่วงเฉลี่ยของหุ้นสามัญในปี 25x1 เท่ากับ 8 บาท เริ่มใช้สิทธิได้ตั้งแต่ปี 25x3 เป็นต้นไป
- หุ้นกู้แปลงสภาพ 8% ออกจำหน่ายในปี 25x0 หุ้นกู้ราคาตามมูลค่าหุ้นละ 1,000 บาท สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 100 หุ้น
- หุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสม 10% ออกจำหน่ายตั้งแต่ต้นปี 25x0 หุ้นบุริมสิทธิ 1 หุ้น สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 5 หุ้น
- วันที่ 1 เมษายน 25x1 กิจการออกจำหน่ายหุ้นสามัญเพิ่มจำนวน 1,000,000 หุ้น ราคาตลาดหุ้นละ 6 บาท
- อัตรากาสิโนเงินได้นิติบุคคล คือ 20%
- มีการประกาศจ่ายเงินปันผลดังนี้
 - หุ้นบุริมสิทธิไม่สะสม 8% ประกาศจ่ายเงินปันผลปี 25x1
 - หุ้นบุริมสิทธิสะสม 10% ประกาศจ่ายเงินปันผลปี 25x0 และ 25x1
- ในปี 25x1 บริษัทมีกำไรสุทธิ 6,000,000 บาท
- ในปี 25x1 ไม่มีการแปลงสภาพหุ้นกู้ หรือหุ้นบุริมสิทธิ

ให้ทำ

- คำนวณกำไรต่อหุ้นพื้นฐานโดยละเอียด (4 คะแนน)
- คำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยละเอียด (16 คะแนน)

แนวคำตอบ

ให้ทำ 1 คำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานโดยละเอียด

$$\text{กำไรต่อหุ้น} = \frac{\text{กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญ}}{\text{จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ถืออยู่ในมือผู้ถือหุ้น}}$$

คำนวณหากำไรสุทธิส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญ

กำไรสุทธิ		6,000,000	บาท
หัก เงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิ :-			
▪ หุ้นบุริมสิทธิชนิด 8% (3,000,000 x 8%)	240,000		
▪ หุ้นบุริมสิทธิชนิด 10% (2,000,000 x 10%)	200,000	(440,000)	บาท
กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ		<u>5,560,000</u>	บาท

คำนวณหาจำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ถืออยู่ในมือผู้ถือหุ้น

วันที่	รายการ	จำนวนหุ้น	สัดส่วนของเวลา	จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
25x1				
1 ม.ค. - 31 ธ.ค.	ยอดยกมา	4,500,000	12/12	4,500,000
1 เม.ย. - 31 ธ.ค.	ออกหุ้นสามัญเพิ่ม	1,000,000	9/12	750,000
		5,500,000		5,250,000

คำนวณหากำไรต่อหุ้นพื้นฐาน

กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ	5,560,000	บาท
หาร จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก	<u>5,250,000</u>	หุ้น
กำไรต่อหุ้นพื้นฐาน	<u>1.095</u>	บาท/หุ้น

สรุปคำตอบ

กำไรต่อหุ้นพื้นฐานเท่ากับ 1.095 บาท/หุ้น

ให้ทำ 2 คำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยละเอียด

คำนวณอัตราผลกระทบต่อหุ้นของหุ้นสามัญเทียบเท่าแต่ละรายการดังนี้

1. สิทธิที่จะเลือกซื้อหุ้นสามัญ
2. หุ้นกู้แปลงสภาพ 8%
3. หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพได้ชนิดสะสม 10%

1. สิทธิที่จะเลือกซื้อหุ้น : ใช้วิธีหุ้นสามัญได้รับคืน

<u>คำนวณจำนวนหุ้นสามัญที่ออกเพิ่ม</u>			
ราคาของหุ้นที่ใช้สิทธิซื้อ		5	บาท/หุ้น
จำนวนเงินที่ได้รับจากการใช้สิทธิซื้อหุ้น(1,000,000สิทธิ x 5 บาท)		5,000,000	บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่สมมติว่าออกให้ตามสิทธิ		1,000,000	หุ้น
หัก จำนวนหุ้นสามัญที่สามารถซื้อคืนกลับมาด้วยราคาตลาดถัวเฉลี่ย ($\frac{5,000,000 \text{ บาท}}{8 \text{ บาท/หุ้น}}$)		<u>625,000</u>	หุ้น
จำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออกเพิ่มขึ้น		<u>375,000</u>	หุ้น
อัตราต่อหุ้นของผลกระทบต่อหุ้น (Cost rate) ของสิทธิที่จะเลือกซื้อหุ้น			
<u>จำนวนกำไรส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น</u>	=	<u>0</u>	บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น	=	<u>375,000</u>	หุ้น
	=	<u>0</u>	บาท/หุ้น

2. หุ้นกู้แปลงสภาพ 8% : ใช้วิธีสมมติว่ามีการแปลงสภาพ

ดอกเบี้ยจ่ายของหุ้นกู้สำหรับปี (8% x 3,500,000 บาท)		280,000	บาท
หัก ภาษีเงินได้ (280,000 บาท x 20%)		(56,000)	บาท
ดอกเบี้ยจ่ายที่ประหยัดได้สุทธิจากภาษีเงินได้หากสมมติว่ามีการแปลงสภาพหุ้นกู้		<u>224,000</u>	บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่สมมติว่ามีการแปลงสภาพจากหุ้นกู้ ($\frac{3,500,000 \text{ บาท} \times 100 \text{ หุ้น}}{1,000 \text{ บาท}}$)		350,000	หุ้น
อัตราต่อหุ้นของผลกระทบ (Cost rate) ของหุ้นกู้แปลงสภาพ 8%			
<u>จำนวนกำไรส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น</u>	=	<u>224,000</u>	บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น	=	350,000	หุ้น
	=	0.64	บาท/หุ้น

3. หุ้นบุริมสิทธิชนิดแปลงสภาพได้ชนิดสะสม 10% : ใช้วิธีสมมติว่ามีการแปลงสภาพ

เงินปันผลที่จ่ายให้กับหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสม 10% (2,000,000 บาท x 10%)		200,000	บาท
จำนวนหุ้นบุริมสิทธิที่สมมติว่ามีการแปลงสภาพ (20,000 หุ้น x 5 หุ้น)		100,000	หุ้น
อัตราต่อหุ้นของผลกระทบ (Cost rate) ของหุ้นบุริมสิทธิ			
<u>จำนวนกำไรส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น</u>	=	<u>200,000</u>	บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น	=	100,000	หุ้น
	=	2.00	บาท/หุ้น

เรียงลำดับหลักทรัพย์ที่มีผลทำให้กำไรต่อหุ้นปรับลดลงมากที่สุด จากมากไปหาน้อย

	อัตราต่อหุ้นของผลกระทบ
1. สิทธิเลือกที่จะซื้อหุ้น	0
2. หุ้นกู้แปลงสภาพ 8%	0.64
3. หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ 10%	2.00

คำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยนำหลักทรัพย์ที่เรียงลำดับ คำนวณทีละครั้ง

รายการ	กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ	จำนวนหุ้น	การคำนวณ	กำไรต่อหุ้นปรับลด
1) สิทธิเลือกที่จะซื้อหุ้น	= 5,560,000 + 0 = 5,560,000	= 5,250,000 + 375,000 = 5,625,000	$\frac{5,560,000}{5,625,000}$	0.9884
2) หุ้นกู้แปลงสภาพ 8%	= 5,560,000 + 224,000 = 5,784,000	= 5,625,000 + 350,000 = 5,975,000	$\frac{5,784,000}{5,975,000}$	0.9680
3) หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพชนิดสะสม 10%	= 5,784,000 + 200,000 = 5,984,000	= 5,975,000 + 100,000 = 6,075,000	$\frac{5,984,000}{6,075,000}$	0.9850

เนื่องจากการนำหุ้นบุริมสิทธิมารวมคำนวณไม่มีผลทำให้กำไรต่อหุ้นปรับลดลง ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดจึงไม่นำหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพชนิดสะสม 10% มาคำนวณ

สรุปคำตอบ

กำไรต่อหุ้นปรับลดเท่ากับ 0.968 บาท/หุ้น