<u>เฉลยแนวข้อสอบอัตนัยสอบ CPA วิชาการบัญชี 1 ครั้งที่ 1/2564</u>

<u>เรื่องการรวมธุรกิจเป็นขั้น และ เรื่องเครื่องมือทางการเงิน PC_Center</u>

ข้อ 1. วันที่ 1 มกราคม 2561 บริษัทหนึ่ง จำกัด ซื้อหุ้นสามัญของบริษัท สองจำกัด 30,000 หุ้น คิดเป็น 30 % ของหุ้น ทั้งหมดโดยขายในราคาตามมูลค่าหุ้นละ 10 บาท

ต่อมาวันที่ 1 ม.ค. 2562 บริษัทหนึ่ง แสดงเงินลงทุนในบริษัทสอง เท่ากับ 543,000 บริษัทหนึ่งซื้อหุ้นสามัญบริษัทสองเพิ่มเติมจากผู้ถือหุ้นเดิม ในราคา 950,000 โดยจ่ายชำระเป็นเช็ค วันนี้หุ้นสามัญบ.สอง มีราคาตลาดหุ้นละ 21 บาทมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิบริษัทสองเท่ากับ 1.8 ล้านบาท (เท่ากับมูลค่าตามบัญชี)

ในระหว่างปี 2562 บริษัท หนึ่ง จำกัดมีการซื้อสินค้าจากบริษัท สอง จำกัด 44,000 บาท ซึ่งเป็นราคาที่รวมกำไรไว้ 10% ของราคาทุน และสินค้าจำนวนดังกล่าวเหลืออยู่ ณ วันสิ้นปี 25%

ในปี 2562 บริษัท หนึ่ง จำกัด และบริษัท สอง จำกัด มีกำไรสุทธิ 600,000 บาท และ 400,000 บาท ตามลำดับ และบริษัท สอง จำกัด ได้จ่ายเงินปันผลในปี 2562 จำนวน 150,000 บาท โดยประกาศจ่ายวันที่ 1 มีนาคม จ่ายเงินวันที่ 31 มีนาคม 2562 สมมติค่านิยมจากการรวมธุรกิจเกิดการด้อยค่า 15% ในปี 2562

ให้ทำ :

ก) บันทึกบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด ในสมุดบัญชีของบริษัท หนึ่ง จำกัด ระหว่างปี 2562

ข) คำนวณค่าความนิยม ณ วันซื้อหุ้น

ค) คำนวณส่วนแบ่งกำไรของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม และกำไรสุทธิของบริษัท หนึ่ง จำกัด ในงบกำไรขาดทุนรวม สำหรับปี 2562

ง) รายการปรับปรุงและตัดบัญชีเพื่อการจัดทำงบการเงินรวม สำหรับปี 2562

ก) บันทึกบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด ในสมุดบัญชีของบริษัท หนึ่ง

2562

ม.ค. 1	Dr.เงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด	87,000 -	
	Cr.กำไรจากการปรับมูลค่าเงินลงทุน		87,000 -

ปรับมูลค่าเงินลงทุนที่ถืออยู่ให้เป็นมูลค่ายุติธรรม

= {(21x 30,000) – 543,000}

ม.ค. 1	Dr.เงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด	950,000 -	
	Cr.เงินฝากธนาคาร		950,000 -

จ่ายเช็คซื้อหุ้นสามัญของบริษัท สอง จำกัด อีก 50%

มี.ค. 1	Dr.เงินปันผลค้างรับ	120,000 -	
	Cr.เงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด		120,000 -

บันทึกเงินปันผลค้างรับจากบริษัท สอง จำกัด (80%x 150,000)

มี.ค. 31	Dr.เงินสด	120,000 -	
	Cr.เงินปันผลค้างรับ		120,000 -

CPA-PC Center by A Da

รับเงินปันผลจากบริษัท สอง จำกัด

ธ.ค. 31	Dr.เงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด	391,200	
	Cr.ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัท สอง จำกัด		391,200
บันทึกส่วนแบ่งกำไรจากบริษัท สอง จำกัด			

ข) คำนวณค่าความนิยม/กำไรจากการซื้อ ณ วันซื้อหุ้น 1 มกราคม 2562

ราคาทุนของหุ้นที่ซื้อ ณ วันที่ 1 มกราคม 2562 (50%)	950,000
มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อของหุ้นที่ถืออยู่ก่อนแล้ว (30%) หุ้นละ 21 บาท	630,000
รวม	1,580,000
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์สุทธิที่ได้รับ (80%x 1,800,000)	1,440,000
ค่าความนิยม	**140,000**

ค) ส่วนแบ่งกำไรของ NCI สำหรับปี 2562

กำไรสุทธิตามบัญชีของบริษัท สอง จำกัด	400,000
หัก กำไรระหว่างกันในสินค้าคงเหลือสิ้นปี	(1,000)
กำไรสุทธิตามหลักงบการเงินรวมของบริษัท สอง จำกัด	399,000
NCI ถือหุ้นในบริษัท สอง จำกัด	20%
ส่วนแบ่งกำไรของ NCI	**79,800**

กำไรสุทธิของบริษัท หนึ่ง จำกัด ในงบกำไรขาดทุนรวม สำหรับปี 2562

กำไรสุทธิตามบัญชีของบริษัท หนึ่ง จำกัด	600,000
หัก เงินปันผลรับจากบริษัท สอง จำกัด	(120,000)
ขาดทุนจากการด้อยค่า - ค่าความนิยม	(21,000)
กำไรสุทธิตามหลักงบการเงินรวมของบริษัท สอง จำกัด	459,000
บวก ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัท สอง จำกัด (80% x 399,000)	319,200
กำไรสุทธิของบริษัท หนึ่ง จำกัด ในงบกำไรขาดทุนรวม	**778,200**

ง) รายการปรับปรุงและตัดบัญชีเพื่อการจัดทำงบการเงินรวม สำหรับปี 2562

1. ตัดบัญชีซื้อ - ขายสินค้าระหว่างกัน

Dr.ขาย	44,000	
Cr. ต้นทุนขาย		44,000

2. ตัดกำไรระหว่างกันในสินค้าคงเหลือสิ้นปี

Dr.ต้นทุนขาย	1,000	
Cr. สินค้าคงเหลือ		1,000

3. ตัดบัญชีส่วนแบ่งกำไรจากบริษัท สอง จำกัด

Dr.ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัท สอง จำกัด	319,200	

CPA-PC Center by A.Da

Cr. เงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด 319,200

4. ตัดบัญชีเงินปันผลระหว่างกัน

Dr.เงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด 120,000

Cr. เงินปันผลจ่าย - บริษัท สอง จำกัด 120,000

5. บันทึกค่าความนิยมจากการรวมธุรกิจ

Dr.ค่าความนิยม 140,000

Cr. เงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด 140,000

6. บันทึกขาดทุนจากการด้อยค่า - ค่าความนิยม

Dr.ขาดทุนจากการด้อยค่า - ค่าความนิยม 21,000

Cr. ค่าความนิยม 21,000

7. ตัดบัญชีเงินลงทุนในบริษัท สอง จำกัด กับส่วนของผู้ถือหุ้นบริษัท สอง จำกัด ณ ต้นปี 80%

Dr.ทุนหุ้นสามัญ - บริษัท สอง จำกัด 800,000

กำไรสะสมต้นปี - บริษัท สอง จำกัด 640,000

Cr. เงินลงทุนในบริษัท สองจำกัด 1,440,000

ข้อ2. บริษัท อยู่นาน จำกัด วันที่ 1 มกราคม 2561 บริษัท อยู่นาน จำกัด ลงทุนซื้อหุ้นกู้อายุ 6 ปี ของบริษัท อยู่สุข จำกัดซึ่งเป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ หุ้นกู้มีราคาตามมูลค่า 1,000,000 บาท บริษัท อยู่นาน จำกัด จ่ายซื้อในราคา 1,099,540 บาท ซึ่งบริษัทอยู่นาน **จะถือครองเงินลงทุนในบริษัทมีสุข ตามโมเดลธุรกิจที่มีวัตถุประสงค์การถือครองสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อรับกระแสเงินสดตามสัญญา และ ข้อกำหนดตามสัญญาของเงินลงทุน ทำให้เกิดกระแสเงินสดซึ่งเป็นการจ่ายเพียงเงินต้นและดอกเบี้ยจากยอดคงเหลือของเงินต้นในวันที่กำหนดไว้** โดยมีอัตราดอกเบี้ยในหุ้นกู้ 8% ต่อปี ขณะที่อัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงเท่ากับ 6% ต่อปี กำหนดจ่ายดอกเบี้ยทุกวันที่ 1 มกราคม และ 1 กรกฎาคม ของทุกปี

- วันที่ 31 ธันวาคม 2561 หุ้นกู้มีมูลค่ายุติธรรม 1.1 ล้านบาท
- วันที่ 1 กรกฎาคม 2562 บริษัท อยู่นาน จำกัด ได้ขายหุ้นกู้ออกไปครึ่งหนึ่งในราคา 550,000 บาท
- วันที่ 31 ธันวาคม 2562 หุ้นกู้มีมูลค่ายุติธรรมเป็น 540,000 บาท
- วันที่ 1 มกราคม 2563 บริษัทอยู่นานจำกัดเปลี่ยนนโยบายโดยจะถือตราสารหนี้ไว้เพื่อการเก็งกำไร

ให้ทำ 1. ตารางตัดจ่ายเงินลงทุนในตราสารหนี้ ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2561 ถึงวันที่ 1 มกราคม 2563

2. บันทึกรายการ ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2561 ถึงวันที่ 1 มกราคม 2563

CPA-PC Center by A.Da

<u>จากโจทย์</u> กิจการถือครองสินทรัพย์ทางการเงินนั้นตามโมเดลธุรกิจที่***มีวัตถุประสงค์การถือครองสินทรัพย์ทางการเงินเพื่อรับกระแสเงินสดตามสัญญา และ ข้อกำหนดตามสัญญาของสินทรัพย์ทางการเงิน ทำให้เกิดกระแสเงินสดซึ่งเป็นการจ่ายเพียงเงินต้นและดอกเบี้ยจากยอดคงเหลือของเงินต้น***ในวันที่กำหนดไว้ สินทรัพย์ทางการเงินนี้ ต้อง**ใช้*<u>วิธีวัดมูลค่าราคาทุนตัดจำหน่าย</u>*** เมื่อบริษัทผู้ลงทุนในตราสารหนี้ เปลี่ยนวัตถุประสงค์ในการถือเงินลงทุนในตราสารหนี้จากเดิมที่จะถือไว้เพื่อรับดอกเบี้ยและเงินต้นคืนเปลี่ยนเป็น***เพื่อเก็งกำไร*** กิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนในตราสารหนี้เป็นสินทรัพย์ทางการเงินที่วัดมูลค่าภายหลังด้วย***<u>วิธีมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน</u>***

2.1 ตารางตัดจ่ายบัญชีเงินลงทุนในตราสารหนี้ ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2561 ถึงวันที่ 1 มกราคม 2563

วันที่	ดอกเบี้ยรับเป็นเงินสด	ดอกเบี้ยรับที่แท้จริง	เงินลงทุนตัดจ่าย	มูลค่าตามบัญชีเงินลงทุนคงเหลือ
1 ม.ค. 2561				1,099,540
1 ก.ค. 2561	40,000	32,986	7,014	1,092,526
1 ม.ค. 2562	40,000	32,776	7,224	1,085,302
1 ก.ค. 2562	40,000	32,559	7,441	1,077,861
1 ม.ค. 2563	40,000	32,336	7,664	1,070,197
1 ก.ค. 2563	40,000	32,106	7,894	1,062,303

2.2 บันทึกรายการตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2561 ถึงวันที่ 1 มกราคม 2563

2561

ม.ค. 01	Dr.เงินลงทุนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	1,099,540	
	Cr.เงินสด		1,099,540
	บันทึกการซื้อหุ้นกู้		
ก.ค. 01	Dr เงินสด	40,000	
	Cr.เงินลงทุนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		7,014
	ดอกเบี้ยรับ		32,986
	บันทึกรับรู้ดอกเบี้ยรับ		
ธ.ค. 31	Dr ดอกเบี้ยค้างรับ	40,000	
	Cr.เงินลงทุนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		7,224

CPA-PC Center by A.Da

	ดอกเบี้ยรับ		32,776
	บันทึกรับรู้ดอกเบี้ยรับ		

2562

ม.ค. 01	Dr เงินสด	40,000	
	Cr.ดอกเบี้ยค้างรับ		40,000
	บันทึกการรับดอกเบี้ย		
ก.ค. 01	Dr เงินสด	40,000	
	Cr.เงินลงทุนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		7,441
	ดอกเบี้ยรับ		32,559
	บันทึกรับรู้ดอกเบี้ยรับ		

2563

ก.ค. 01	Dr เงินสด	550,000	
	Cr.เงินลงทุนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด(1,100,000 – 7,441) / 2		546,280
	กำไรที่เกิดขึ้นแล้วจากเงินลงทุนตราสารหนี้		3,720
	บันทึกการขายเงินลงทุนจำนวนครึ่งหนึ่ง		
ธ.ค. 31	Dr ดอกเบี้ยค้างรับ	20,000	
	Cr.เงินลงทุนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		3,832
	ดอกเบี้ยรับ		16,168
	บันทึกรับรู้ดอกเบี้ยรับ		
	Dr.ขาดทุนจากเงินลงทุนตราสารหนี้	2,448	
	Cr.เงินลงทุนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		2,448
	ปรับปรุงมูลค่าเงินลงทุนให้เท่ากับมูลค่ายุติธรรม		
	Dr.เงินลงทุนตราสารหนี้(FVPL)	540,000	
	Cr. เงินลงทุนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		540,000
	บันทึกการโอนเปลี่ยนหมวดเงินลงทุนจากเงินลงทุนตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนดเป็นเงินลงทุนตราสารหนี้เพื่อเก็งกำไร (FVPL)		

CPA-PC Center by A.Da