

วิชาการบัญชี 2
การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต(CPA)
แนวข้อสอบจำลองครั้งที่ 47 3/2563 วันที่ 15 พฤศจิกายน 2563

ส่วนที่ 1 อดันัย 3 ข้อ

อดันัยข้อ 1

การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิต

บริษัท A จำกัด ใช้ระบบต้นทุนปกติในการผลิตผลิตภัณฑ์ ก และ ผลิตภัณฑ์ ข ในปี 25x3 บริษัทคาดว่าจะผลิตผลิตภัณฑ์ ก จำนวน 75,000 ชิ้น ผลิตภัณฑ์ ข จำนวน 15,000 ชิ้น โดยผลิตภัณฑ์ ข ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรงมากกว่าผลิตภัณฑ์ ก เนื่องจากผลิตยากกว่า ผลิตภัณฑ์ ข ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรง 3 ชั่วโมงต่อชิ้น ส่วนผลิตภัณฑ์ ก ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรง 2 ชั่วโมงต่อชิ้น ประมาณการค่าใช้จ่ายการผลิต 1,072,500 บาท

ในปี 25x3 ปรากฏว่ากิจการมีการผลิตเกิดขึ้นจริงสำหรับผลิตภัณฑ์ ก จำนวน 74,000 ชิ้น ผลิตภัณฑ์ ข จำนวน 14,000 ชิ้น ค่าใช้จ่ายการผลิตรวม 1,007,000 บาท ต้นทุนต่อหน่วยของวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงงานทางตรงของผลิตภัณฑ์ ก เท่ากับ 30 และ 10 ตามลำดับผลิตภัณฑ์ ข เท่ากับ 20 และ 15 ตามลำดับ

ให้ทำ

- 1.1 คำนวณหาต้นทุนขั้นต้นของแต่ละผลิตภัณฑ์ทั้ง ก และ ข
- 1.2 คำนวณหาอัตราค่าใช้จ่ายการผลิต
- 1.3 คำนวณหาต้นทุนรวมต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ ก และ ข

ข้อมูลเพิ่มเติม ข้อ 1.4 และ 1.5

กิจกรรม	ตัวหลักต้นทุน	ต้นทุนรวม	ปริมาณกิจกรรมที่เกิดขึ้น	
			ก	ข
- ตั้งเครื่องจักร	ครั้ง	595,000	1,500	2,000
- ค่าสั่งซื้อ	ใบสั่งซื้อ	70,000	700	800
- เดินเครื่องจักร	ชั่วโมงแรงงาน	324,000	8,000	10,000
- ซ่อมบำรุง	ชั่วโมงเครื่องจักร	18,000	15,000	10,000

- 1.4 คำนวณหาอัตราต้นทุนฐานกิจกรรม
- 1.5 คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ ข

แนวคำตอบ

ให้ทำ 1.1 คำนวณหาต้นทุนขั้นต้นของแต่ละผลิตภัณฑ์ทั้ง ก และ ข

จาก ต้นทุนขั้นต้น = วัตถุดิบทางตรง + แรงงานทางตรง

คำนวณหาต้นทุนขั้นต้นผลิตภัณฑ์ ก

วัตถุดิบทางตรง	= 74,000x 30	=	2,220,000	บาท
ค่าแรงงานทางตรง	= 74,000x 10	=	<u>740,000</u>	บาท
รวมต้นทุนขั้นต้น		=	<u>2,960,000</u>	บาท

คำนวณหาต้นทุนขั้นต้นผลิตภัณฑ์ ข

วัตถุดิบทางตรง	= 14,000x 20	=	280,000	บาท
ค่าแรงงานทางตรง	= 14,000x 15	=	<u>210,000</u>	บาท
รวมต้นทุนขั้นต้น		=	<u>490,000</u>	บาท

ให้ทำ 1.2 คำนวณหาอัตราค่าใช้จ่ายการผลิต

เนื่องจากกิจการใช้ระบบต้นทุนปกติ ดังนั้นค่าใช้จ่ายการผลิต กิจการจะกำหนดขึ้นล่วงหน้าไว้เป็นอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน เพื่อนำไปคำนวณหาจำนวนค่าใช้จ่ายการผลิตที่คิดเป็นต้นทุนสินค้าที่ผลิตระหว่างงวด ซึ่งคำนวณดังนี้

$$\begin{aligned} \text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิต} &= \frac{\text{ประมาณการค่าใช้จ่ายการผลิต}}{\text{ประมาณการชั่วโมงแรงงานทางตรง}} \\ &= \frac{1,072,000}{(75,000 \times 2) + (15,000 \times 3)} \\ &= 5.50 \text{ บาทต่อชั่วโมงแรงงานทางตรง} \end{aligned}$$

ให้ทำ 1.3 คำนวณหาต้นทุนรวมต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ ก และ ข

คำนวณหาต้นทุนรวมต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ ก และ ข

ต้นทุนผลิต	ผลิตภัณฑ์ ก	ผลิตภัณฑ์ ข
วัตถุดิบทางตรง	30	20
ค่าแรงงานทางตรง	10	15
ค่าใช้จ่ายการผลิต	(2x5.50) 11	(3x5.50) 16.50
รวมต้นทุนต่อหน่วย	51	51.50

ให้ทำ 1.4 คำนวณหาอัตราต้นทุนฐานกิจกรรม

กรณีกิจการบันทึกค่าใช้จ่ายการผลิต ที่กำหนดขึ้นล่วงหน้าไว้เป็นอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตต้นทุนฐานกิจกรรม คำนวณได้ดังนี้

$$\text{อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตของกิจกรรม} = \frac{\text{ประมาณการค่าใช้จ่ายการผลิตของกิจกรรม}}{\text{ประมาณการปริมาณกิจกรรมที่ใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณอัตรา (ตัวหลักต้นทุน)}}$$

คำนวณหาอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตของแต่ละกิจกรรม

กิจกรรม	การคำนวณ	อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตของกิจกรรม
- ตั้งเครื่องจักร	$\frac{595,000}{(1,500 + 2,000)}$	170 บาทต่อครั้ง
- ค่าสั่งซื้อ	$\frac{70,000}{(700 + 800)}$	46.67 บาทต่อใบสั่งซื้อ
- เดินเครื่องจักร	$\frac{324,000}{(8,000 + 10,000)}$	18 บาทต่อชั่วโมงแรงงานทางตรง
- ซ่อมบำรุง	$\frac{18,000}{(15,000 + 10,000)}$	0.72 บาทต่อชั่วโมงเครื่องจักร

ให้ทำ 1.5 คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ ข

จาก ต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ ข = วัตถุดิบทางตรง + แรงงานทางตรง + ค่าใช้จ่ายการผลิตของกิจกรรม

คำนวณหาค่าใช้จ่ายการผลิตรวมของกิจกรรมผลิตภัณฑ์ ข

กิจกรรม	การคำนวณ	ค่าใช้จ่ายการผลิตตามกิจกรรม
- ตั้งเครื่องจักร	2,000 x 170	340,000
- ค่าสั่งซื้อ	800 x 46.67	37,336
- เดินเครื่องจักร	10,000 x 18	180,000
- ซ่อมบำรุง	10,000 x 0.72	7,200
รวม		564,536

คำนวณหาค่าใช้จ่ายการผลิตของกิจกรรมผลิตภัณฑ์ ข ต่อหน่วย

$$= \frac{564,536}{14,000} = 40.324 \text{ บาทต่อหน่วย}$$

คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยของผลิตภัณฑ์ ข

$$\begin{aligned} \text{วัตถุดิบทางตรง} &= 20 \\ \text{ค่าแรงงานทางตรง} &= 15 \\ \text{ค่าแรงงานทางตรง} &= \underline{40.324} \\ \text{รวมต้นทุนผลิตภัณฑ์ ข ต่อหน่วย} &= \underline{75.324} \text{ บาทต่อหน่วย} \end{aligned}$$

อัตราย่อ 2 มบข.8 นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

(ก) บริษัท คนรัก PC จำกัด มีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมูลค่า 300,000 บาท อายุ 10 ปี ในปี 25x1 บริษัทมีบันทึกค่าตัดจำหน่ายจำนวน 30,000 บาท ข้อมูลงบการเงินบางส่วนมีดังนี้

งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)

	ก่อนปรับปรุง (หน่วย : บาท)	
	25x2	25x1
กำไรขั้นต้น	600,000	500,000
ค่าใช้จ่ายขาย	(250,000)	(150,000)
ค่าใช้จ่ายบริหาร	(100,000)	(200,000)
ค่าตัดจำหน่าย	(30,000)	(0)
กำไรก่อนภาษี	220,000	150,000
ภาษีเงินได้ 20%	(44,000)	(30,000)
กำไรสุทธิสำหรับปี	<u>176,000</u>	<u>120,000</u>

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น (บางส่วน)

	(หน่วย : บาท)	
	25x2	25x1
กำไรสะสม ณ 1 มกราคม	520,000	400,000
กำไรสุทธิสำหรับปี	<u>176,000</u>	<u>120,000</u>
กำไรสะสม ณ 31 ธันวาคม	<u>696,000</u>	<u>520,000</u>

ให้ทำ

1. ให้บันทึกรายการปรับปรุง
2. จัดทำงบกำไรขาดทุนหลังปรับปรุงบางส่วน และจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นพร้อมแสดงรายการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

(ข) บริษัท หนูดี จำกัด เปลี่ยนวิธีวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือจากวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weight Average) มาเป็นวิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) เนื่องจากวิธีเดิมทำให้มูลค่าสินค้าคงเหลือลดลงมากเกินไป ภายหลังจากเปลี่ยนมาใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อนแล้วส่งผลให้สินค้าคงเหลือปลายงวดของแต่ละปีมีมูลค่าเพิ่มสูงขึ้นโดยปี 25x0 สินค้าคงเหลือปลายงวดเพิ่มขึ้น 10,000 บาท ปี 25x1 เพิ่มขึ้น 15,000 บาท และปี 25x2 เพิ่มขึ้น 20,000 บาท ข้อมูลงบการเงินบางส่วนมีดังนี้

งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)

	ก่อนปรับปรุง (หน่วย : บาท)	
	25x2	25x1
ขาย	750,000	600,000
ต้นทุนขาย	(150,000)	(100,000)
กำไรขั้นต้น	600,000	500,000
ค่าใช้จ่ายขาย	(200,000)	(150,000)
ค่าใช้จ่ายบริหาร	(150,000)	(600,000)
กำไรสุทธิสำหรับปี	<u>250,000</u>	<u>290,000</u>

*กรณีไม่คำนึงถึงผลกระทบจากภาษีเงินได้นิติบุคคล

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น (บางส่วน)

	(หน่วย : บาท)	
	25x2	25x1
กำไรสะสม ณ 1 มกราคม	590,000	300,000
กำไรสุทธิสำหรับปี	<u>250,000</u>	<u>290,000</u>
กำไรสะสม ณ 31 ธันวาคม	<u>840,000</u>	<u>590,000</u>

ให้ทำ

1. แสดงงบกำไรขาดทุนหลังปรับปรุง
2. จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

(ค) มีเหตุการณ์ประกอบด้วย สถานการณ์ดังนี้

สถานการณ์ที่ 1

ผู้บริหาร บริษัท เอ จำกัด ชะลอการดำเนินงานและยังคิดที่จะไม่ดำเนินต่อ งบการเงินของบริษัทจะบันทึกด้วยหลักเกณฑ์ใด เพราะเหตุใด

สถานการณ์ที่ 2

กิจการมีเงินกู้ยืมกับธนาคารโดยก่อนวันสิ้นปี กิจการได้ละเมิดเงื่อนไขการรักษาสัดส่วนหนี้สินต่อทุน ส่งผลให้เงินกู้ยืมดังกล่าวเป็นหนี้สินที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม ต่อมาหลังวันสิ้นงวดแต่ก่อนวันที่งบการเงินได้รับการอนุมัติ กิจการได้เข้าไปพูดคุยกับธนาคาร ทำให้ธนาคารไม่ได้ติดใจอะไรแล้ว

จากเหตุการณ์ข้างต้น กิจการควรจัดประเภทหนี้สินดังกล่าวเป็นหนี้สินหมุนเวียนหรือหนี้สินระยะยาว

แนวคำตอบ

ให้ทำ (ก) 1 บันทึกรายการปรับปรุง

สมุดรายวันทั่วไป

(หน่วย : บาท)

วันเดือนปี	รายการ	เดบิต	เครดิต
25x2	กำไรสะสม	24,000	
	ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี (30,000x20%)	6,000	
	ค่าตัดจำหน่าย-สินทรัพย์ไม่มีตัวตน		30,000
	(ปรับปรุงค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนปี 25x1)		

ให้ทำ (ก) 2 จัดทำงบกำไรขาดทุนหลังปรับปรุงบางส่วน และจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นพร้อมแสดงรายการเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

จัดทำงบกำไรขาดทุนหลังปรับปรุง

บริษัท คนรัก PC จำกัด

งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 และ 25x1

(หน่วย : บาท)

หมายเหตุ	25x2	25x1
กำไรขั้นต้น	600,000	500,000
ค่าใช้จ่ายขาย	(250,000)	(150,000)
ค่าใช้จ่ายบริหาร	(100,000)	(200,000)
ค่าตัดจำหน่าย 14	<u>(30,000)</u>	<u>(30,000)</u>
กำไรก่อนค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	220,000	120,000
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	<u>(44,000)</u>	<u>(24,000)</u>
กำไรสุทธิสำหรับปี	<u>176,000</u>	<u>96,000</u>

จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหลังปรับปรุงแล้ว

บริษัท คนรัก PC จำกัด

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 และ 25x1

หน่วย : บาท

หมายเหตุ	25x2	25x1
กำไรสะสม ณ 1 มกราคม	520,000	400,000
ผลสะสมจากการแก้ไขข้อผิดพลาดของค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน 14	<u>(24,000)</u>	<u>-0-</u>
กำไรสะสมต้นงวดหลังปรับปรุง	496,000	400,000
กำไรสุทธิสำหรับปี	<u>176,000</u>	<u>96,000</u>
กำไรสะสม ณ 31 ธันวาคม	<u>672,000</u>	<u>496,000</u>

การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

บริษัท คนรัก PC จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 และ 25x1

14 การแก้ไขข้อผิดพลาด

ในปี 25x1 บริษัทไม่ได้บันทึกตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำนวน 30,000 บาท กิจการจึงได้ปรับปรุงงบการเงินปี 25x1 ใหม่เพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้น

แนวคำตอบ (ข)

จากโจทย์ กรณีกิจการเปลี่ยนวิธีวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือจาก Weight Average เป็น FIFO จะมีผลกระทบให้เกิดผลต่างดังนี้

สินค้าคงเหลือ ณ	Weight Average (a)	FIFO (b)	ผลต่างสินค้าคงเหลือ เพิ่มขึ้น(ลดลง) (a-b)
31 ธันวาคม 25x0	Xx	Xx	10,000
31 ธันวาคม 25x1	Xx	xx	15,000
31 ธันวาคม 25x2	Xx	Xx	20,000

คำนวณประกอบ 1

คำนวณหาต้นทุนขายของผลต่างที่เกิดจากการเปลี่ยนวิธีวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือจาก Weight Average เป็น FIFO

ผลกระทบของผลต่างที่เกิดขึ้นแต่ละปี

	ปี 25x0	ปี 25x1	ปี 25x2
สินค้าคงเหลือต้นงวด	-	10,000	15,000
บวก ซื้อ	-	-	-
สินค้ามีไว้เพื่อขาย	-	10,000	15,000
หัก สินค้าคงเหลือปลายงวด(ผลต่างที่เกิดขึ้น)	(10,000)	(15,000)	(20,000)
ต้นทุนขายเพิ่มขึ้น (ลดลง)	(10,000)	(5,000)	(5,000)
ปรับปรุงต้นทุนขายตามวิธีเดิม Weight Average	XX	100,000	150,000
ต้นทุนขายตามวิธีใหม่ FIFO	XX	95,000	145,000

ให้ทำ (ข) 1) แสดงงบกำไรขาดทุนหลังปรับปรุง

จัดทำงบกำไรขาดทุนหลังปรับปรุง

บริษัท หนูดี จำกัด
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 และ 25x1

หมายเหตุ	(หน่วย : บาท)	
	25x2	25x1
		(ปรับปรุงใหม่)
ขาย	750,000	600,000
ต้นทุนขาย (คำนวณประกอบ 1)	(145,000)	(95,000)
กำไรขั้นต้น	605,000	505,000
ค่าใช้จ่ายขาย	(200,000)	(150,000)
ค่าใช้จ่ายบริหาร	(150,000)	(60,000)
กำไรสุทธิสำหรับปี	<u>255,000</u>	<u>295,000</u>

ให้ทำ (ข) 2) จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น และเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

กำไรสุทธิที่ต่างกันในแต่ละปีที่ต้องนำไปปรับปรุงกำไรสะสมจำนวนดังนี้

ปีที่	กำไรสุทธิแต่ละปี		ผลต่างกำไรสุทธิเพิ่มขึ้น(ลดลง) (a-b)	ผลต่างสะสมของงวดก่อน
	Weight Average (a)	FIFO (b)		
ปี 25x0	Xx	Xx	(ต้นทุนขายลดลง 10,000 บาท ส่งผลให้ กำไรเพิ่ม 10,000 บาท) 10,000	-
ปี 25x1	290,000	295,000	5,000	10,000
ปี 25x2	250,000	255,000	5,000	15,000

จัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นหลังปรับปรุงแล้ว

บริษัท หนูดี จำกัด
งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น (บางส่วน)
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 และ 25x1

หมายเหตุ	หน่วย : บาท	
	25x2	25x1
		(ปรับปรุงใหม่)
กำไรสะสม ณ 1 มกราคม	590,000	300,000
ผลสะสมจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายบัญชีเกี่ยวกับการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ (คำนวณข 3) 14	(15,000) ²	(10,000) ¹
กำไรสะสมต้นงวดหลังปรับปรุง	605,000	310,000
กำไรสุทธิสำหรับปี	<u>255,000</u>	<u>295,000</u>
กำไรสะสม ณ 31 ธันวาคม	<u>860,000</u>	<u>605,000</u>

คำนวณประกอบ 3

1 = ผลต่างสะสมถึงงวดก่อน (คือปี 25x0) = 10,000 บาท

2 = ผลต่างสะสมถึงงวดก่อน (คือปี 25x0 และ ปี 25x1) = 10,000+5,000 = 15,000 บาท

สามารถนำมาลงบัญชีได้ดังนี้

สมุดรายวันทั่วไป

(หน่วย : บาท)

วันเดือนปี	รายการ	เดบิต	เครดิต
25X2	สินค้าคงเหลือ กำไรสะสม (ปรับปรุงผลกระทบสะสมจากการเปลี่ยนวิธีการบัญชีจาก Weight เป็น FIFO)	15,000	15,000

* หมายเหตุ : สมุดรายวันทั่วไปโจทย์ไม่ได้สั่งให้ทำ แต่ผู้สอนต้องการทำมาประกอบเพื่อช่วยเสริมให้เกิดความเข้าใจมากขึ้น
การเปิดเผยข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

บริษัท หนูดี จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 และ 25x1

14 การเปลี่ยนแปลงทางบัญชีเกี่ยวกับการบันทึกและตีราคาสินค้าคงเหลือ

บริษัทได้เปลี่ยนวิธีการบันทึกตีราคาสินค้าคงเหลือจากวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weight Average) เป็นวิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) เนื่องจากวิธีเดิมทำให้มูลค่าสินค้าลดลงมากเกินไป ในการเปลี่ยนมาใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) บริษัทได้นำนโยบายบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังเพื่อให้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบกันได้ ผลกระทบจากการเปลี่ยนนโยบายการบัญชีทำให้กำไรประจำปี 25x2 เพิ่มขึ้น 5,000 บาท และทำให้กำไรในปี 25x1 และ 25x0 สูงขึ้นจำนวน 5,000 บาทและ 10,000 บาทตามลำดับ

ให้ทำ (ค)

แนวคำตอบ สถานการณ์ 1

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กล่าวว่า งบการเงินต้องจัดทำขึ้นตามเกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง เว้นแต่ ฝ่ายบริหารมีความตั้งใจที่จะชำระบัญชีหรือหยุดประกอบธุรกิจ หรือไม่มีทางเลือกที่เป็นไปได้จริงอื่นใดนอกจากการชำระบัญชีหรือหยุดประกอบธุรกิจ

จากโจทย์ หากผู้บริหารเพียงแค่มองคิดที่จะไม่ดำเนินงาน แต่ไม่มีความตั้งใจที่จะหยุดประกอบกิจการอีกต่อไป ดังนั้น กิจการจึงยังคงต้องจัดทำงบการเงินตาม เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง

แนวคำตอบ สถานการณ์ 2

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กล่าวว่า กิจการต้องจัดประเภทหนี้สินทางการเงินที่จะครบกำหนดชำระภายใน 12 เดือนนับจากรอบระยะเวลารายงานเป็นหนี้สินหมุนเวียน ถึงแม้ว่าหนี้สินนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อดังต่อไปนี้

1. เงื่อนไขเดิมในการชำระหนี้สินจะมีระยะเวลาเกินกว่า 12 เดือน และ
2. มีข้อตกลงที่จะชำระหนี้โดยการก่อหนี้สินระยะยาวใหม่หรือวางกำหนดเวลาการจ่ายเงินใหม่ให้เป็นหนี้สินระยะยาว ซึ่งข้อตกลงดังกล่าวจัดทำเสร็จสมบูรณ์ภายหลักรอบระยะเวลารายงานและก่อนวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน

จากโจทย์ เมื่อกิจการละเมิดเงื่อนไขการรักษาสัดส่วนหนี้สินต่อทุนก่อนสิ้นปีส่งผลให้เงินกู้ยืมถูกจัดประเภทใหม่เป็นหนี้สินที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม และถึงแม้ว่ากิจการจะได้นำเรื่องเข้าเจรจากับธนาคารจนทำให้ธนาคารไม่ได้ติดใจอะไรแล้ว แต่สถานการณ์ดังกล่าวเกิดขึ้นหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ดังนั้น กิจการจึงต้องจัดประเภทเงินกู้ยืมกับธนาคารเป็น หนี้สินหมุนเวียน

อัตรายข้อ 3 มบท.7 เรื่อง งบกระแสเงินสด

3.1 งบกระแสเงินสดวิธีทางอ้อมจากกิจกรรมดำเนินงานมีข้อมูลดังนี้

(หน่วย : บาท)

กระแสเงินสดกิจกรรมดำเนินงาน	
กำไรสุทธิก่อนภาษี	10,000,000
- ค่าเสื่อมราคา	200,000
- ลูกหนี้การค้า (สุทธิ) ลดลง 70,000 บาท กิจกรรมบันทึกหนี้สงสัยจะสูญ 10,000 บาท	60,000
- หนี้สินภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีเพิ่มขึ้น	200,000
- ขาดทุนจากการขายอุปกรณ์	30,000
- เงินสดรับจากสัญญาฟอร์เวิร์ดที่ไม่ใช่ถือไว้เพื่อค้า	10,000
- บันทึกค่าใช้จ่ายโครงการผลประโยชน์พนักงาน 150,000 บาทและจ่ายสมทบเข้ากองทุน 100,000 บาท	(100,000)
- รับส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย	20,000
- เงินสดจ่ายเพื่อลดภาระหนี้คงเหลือตามสัญญาเช่า	(65,000)
- เงินสดจ่ายดอกเบี้ย	(500,000)
- เงินสดจ่ายภาษีได้	(1,800,000)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน	8,185,000

ให้ทำ

ให้ระบุว่ารายการใดไม่ถูกต้อง 6 รายการเพราะอะไร และควรปรับปรุงอย่างไรให้ถูกต้อง หากเขียนเกิน 6 ข้อจะไม่ได้รับการตรวจ

(15 คะแนน)

3.1 หากกิจการมีกระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศจะกระทบ Cash Flow อย่างไรอธิบาย

(2 คะแนน)

3.2 บริษัทย่อยต่างประเทศจะแปลงค่าอย่างไรในการทำงานงบกระแสเงินสดและถ้ารายการของบริษัทย่อยบางรายการไม่สามารถปรับได้เนื่องจากผิดข้อกำหนด จะทำอย่างไร

(3 คะแนน)

แนวคำตอบ

ให้ทำ 3.1 ให้ระบุว่ารายการใดไม่ถูกต้อง 6 รายการเพราะอะไร และควรปรับปรุงอย่างไรให้ถูกต้อง

รายการที่ไม่ถูกต้อง	เหตุผล	วิธีการปรับปรุง
1. ค่าเสื่อมราคา	- เนื่องจากกิจการมีทำสัญญาเช่าระยะยาวไว้ ดังนั้น ค่าเสื่อมราคาที่เราแสดงไว้อาจยังไม่รวมค่าตัดจำหน่ายสิทธิการใช้สินทรัพย์ ดังนั้นกิจการจึงต้องรวมค่าตัดจำหน่ายสิทธิการใช้สินทรัพย์นี้ไว้ด้วย	- กรณีค่าเสื่อมราคายังไม่รวมค่าตัดจำหน่ายสิทธิการใช้สินทรัพย์มาบวกกลับกำไรสุทธิก่อนภาษีด้วย
2. หนี้สินภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีเพิ่มขึ้น	- หนี้สินภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีจะนำไปรวมในการพิจารณาเงินสดจ่ายภาษีเงินได้ ดังนั้นกิจการจึงต้องไม่นำรายการดังกล่าวมาแยกแสดง	- หักออกจากกิจกรรมดำเนินงาน

3. เงินสดรับจากสัญญาฟอร์เวิร์ดที่มิใช่ถือไว้เพื่อค้า	- เงินสดรับจากสัญญาฟอร์เวิร์ด ถือเป็นเงินลงทุนของกิจการ ดังนั้นกิจการต้องนำรายการดังกล่าวไปแสดงในกระแสเงินสดกิจกรรมลงทุน	- หักออกจากกิจกรรมดำเนินงาน แต่ให้นำไปแสดงในกิจกรรมลงทุน
4. รับส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย	- รายการส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทย่อยถือเป็นรายการที่มิใช่เงินสด ซึ่งกิจการต้องหักออกจากกำไรสุทธิก่อนภาษีในการคำนวณกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน	- เปลี่ยนจากบวกกำไรสุทธิก่อนภาษี เป็น นำไปหักกำไรสุทธิก่อนภาษีแทน
5. เงินสดจ่ายเพื่อลดภาระหนี้คงเหลือตามสัญญาเช่า	- เงินสดจ่ายหนี้สินตามสัญญาเช่านั้นจะแยกเป็น 2 ส่วนคือ ส่วนที่เป็นเงินต้นและส่วนที่เป็นดอกเบี้ย โดยเงินสดจ่ายส่วนที่เป็นเงินต้นจะจัดประเภทเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน ส่วนเงินสดจ่ายดอกเบี้ยจะนำมารวมในเงินสดจ่ายดอกเบี้ยกิจกรรมดำเนินงาน	- นำเงินสดจ่ายส่วนที่เป็นเงินต้นไปแสดงในกิจกรรมจัดหาเงินและนำเงินสดจ่ายดอกเบี้ยไปรวมไว้ในดอกเบี้ยจ่ายกิจกรรมดำเนินงาน
6. ดอกเบี้ยจ่าย (ที่แสดงไว้ในงบกำไรขาดทุน)	- ก่อนที่กิจการจะแสดงเงินสดจ่ายดอกเบี้ย กิจการต้องนำดอกเบี้ยจ่ายตามจำนวนที่แสดงไว้ในงบกำไรขาดทุนมาบวกกลับกำไรสุทธิก่อนภาษี	- นำดอกเบี้ยจ่ายตามจำนวนที่แสดงไว้ในงบกำไรขาดทุนมาบวกกลับกำไรสุทธิก่อนภาษีกิจกรรมดำเนินงาน

ให้ทำ 3.1 หากกิจการมีกระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศจะกระทบ Cash Flow อย่างไรอธิบาย

แนวคำตอบ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด กล่าวว่า กระแสเงินสดจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกเป็นสกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการ โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด

ให้ทำ 3.2 บริษัทย่อยต่างประเทศจะแปลงค่าอย่างไรในการทำงานงบกระแสเงินสดและถ้ารายการของบริษัทย่อยบางรายการไม่สามารถปรับได้เนื่องจากผิดข้อกำหนด จะทำอย่างไร

แนวคำตอบ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด กล่าวว่า กระแสเงินสดของบริษัทย่อยในต่างประเทศต้องแปลงค่าตามอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดกระแสเงินสด

จากโจทย์ รายการของบริษัทย่อยบางรายการไม่สามารถปรับได้เนื่องจากผิดกฎหมายนั้น กิจการต้องเปิดเหตุผลที่ไม่สามารถปฏิบัติได้ และเปิดเผยผลกระทบทางการเงินที่มีต่อรายการแต่ละรายการในงบการเงินของกิจการ