

วิชาการบัญชี 2  
การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต(CPA)  
แนวข้อสอบจำลองครั้งที่ 46 2/2563 วันที่ 30 สิงหาคม 2563

**ส่วนที่ 1 อดันัย 3 ข้อ**

**อดันัยข้อ 1**

**ก. มบช.10 เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน**

- (1) ปี 25x2 กิจการดำเนินงานปกติมีธุรกรรมต่างๆ เกิดขึ้นตามปกติธุรกิจ  
ปี 25x3 บริษัทปิดกิจการ เนื่องจากจากสถานการณ์เปลี่ยนแปลงไปอย่างมากจนส่งผลกระทบต่อไม่สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้  
ปี 25x2 กิจการควรจัดทำงบการเงินด้วยเกณฑ์ใด
- (2) ณ วันที่ 1 มกราคม 25x2 เกิดไฟไหม้อาคารเสียหาย กิจการปิดงบ 31 ธันวาคม 25x1 ก่อนถึงวันอนุมัติงบการเงิน กิจการควรปรับปรุงงบการเงินหรือไม่อย่างไร

**แนวคำตอบ**

**ให้ทำ ก (1)** ปี 25x2 กิจการควรจัดทำงบการเงินด้วยเกณฑ์ใด

**สรุปคำตอบ**

ปี 25x2 กิจการควรจัดทำงบการเงินภายใต้เกณฑ์การดำเนินงานต่อเนื่อง เนื่องจาก  
ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลา กล่าวว่

**เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน**

หมายถึง เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นระหว่างวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกับวันที่ได้รับอนุมัติให้ออกงบการเงิน ไม่ว่าเหตุการณ์นั้นจะเป็นไปในทางดีหรือไม่ดี เหตุการณ์ดังกล่าวสามารถแยกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

1. เหตุการณ์ที่เป็นหลักฐานยืนยันว่าสถานการณ์ได้มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน (**เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ต้องปรับปรุง**) และ
2. เหตุการณ์ที่ชี้ให้เห็นว่าสถานการณ์ได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน (**เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานที่ไม่ต้องปรับปรุง**)

ในปี 25x3 จากเหตุการณ์ที่บริษัทปิดกิจการลงนั้น เกิดจากสถานการณ์เปลี่ยนแปลงไปเป็นอย่างมาก จนส่งผลกระทบต่อไม่สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้ จึงถือเป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ดังนั้นงบการเงินปี 25x2 กิจการจึงไม่ต้องปรับปรุงเหตุการณ์ดังกล่าว

จากที่ ในปี 25x3 กิจการไม่สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้จนเป็นเหตุให้ต้องปิดกิจการลงนั้น กิจการต้องจัดทำงบการเงินภายใต้เกณฑ์ชำระบัญชี แต่ด้วยเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นนี้ ถือเป็นเหตุการณ์ที่มีความสำคัญ กิจการจึงต้องเปิดเผยข้อมูลเหตุการณ์ดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินปี 25x2

**ให้ทำ ก (2)**

**สรุปคำตอบ**

จากเหตุการณ์ไฟไหม้อาคารวันที่ 1 มกราคม 25x2 ถือเป็นเหตุการณ์ที่สำคัญ กิจการจึงต้องเปิดเผยข้อมูลเหตุการณ์ดังกล่าวไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินปี 25x1 แต่ไม่ต้องปรับปรุงงบการเงินปี 25x1 เนื่องจากเหตุการณ์ไฟไหม้เกิดขึ้นวันที่ 1 มกราคม 25x2 ที่ชี้ให้เห็นว่า สถานการณ์ดังกล่าวได้เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน

**ข. มบข.41 เกษตรกรรม**

(1) ข้อใดต่อไปนี้ หมายถึง เกษตรกรรมตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม (ให้เลือก 4 ข้อเท่านั้น)

1. ขนแกะ
2. โค
3. ไม้กรอก
4. สุกร
5. ผลองุ่น
6. น้ำตาลทราย
7. ต้นยางพารา
8. ที่ดินที่ใช้ทำฟาร์ม

**แนวคำตอบ**

ให้ทำ ข (1) รายการต่อไปนี้ หมายถึง เกษตรกรรม ตามมบข.41

**สรุปคำตอบ**

1. ขนแกะ
2. โค
3. สุกร
4. ผลองุ่น

### ค. มรณ.5 สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก

ณ ธันวาคม 25x2 กิจการทำข้อตกลงขายบริษัทย่อยกับผู้ซื้อรายหนึ่งแล้ว จากนั้นจึงจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย ต่อมาระหว่างเดือน มกราคม 25x3 ลูกค้าเปลี่ยนใจขอยกเลิกสัญญาที่ได้ทำไว้ ให้ตอบคำถามต่อไปนี้ โดยทั้ง 2 ข้อไม่เชื่อมโยงถึงกัน

(1) งบการเงินสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 กิจการต้องจัดประเภทบริษัทย่อยที่จะขายนี้ เป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายหรือไม่ เพราะเหตุใด

(2) หากงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 กิจการเลือกจัดประเภทบริษัทย่อยเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย ในปี 25x3 กิจการจะรับรู้และวัดมูลค่าบริษัทย่อยอย่างไร

#### แนวคำตอบ

##### ให้ทำ ค (1)

##### สรุปคำตอบ

กิจการไม่ควรจัดประเภทบริษัทย่อยเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายเนื่องจาก

ตาม มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก กล่าวว่า

กิจการต้องจัดประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่กำหนด) เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหากมูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่มาจากการขายมิใช่มาจากการใช้สินทรัพย์นั้นต่อไป ต้องเข้าเงื่อนไขดังนี้

สินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่กำหนด) ต้องมีไว้เพื่อขายในทันทีในสภาพปัจจุบัน (Available for immediate sale in its present condition) ซึ่งขึ้นอยู่กับข้อตกลงที่เป็นปกติและถือปฏิบัติกันทั่วไปสำหรับการขายสินทรัพย์เหล่านั้น (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่กำหนด) และ การขายต้องมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแนในระดับสูงมาก (Highly probable)

จากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น ในปี 25x3 ลูกค้าขอยกเลิกสัญญาได้ แม้ว่าจะทำข้อตกลงขายกันแล้วชี้ให้เห็นว่าการขายยังมีความไม่แน่นอนอยู่ ซึ่งหากมีข้อผูกพันในการซื้อที่แน่นอนแล้ว ข้อตกลงซึ่งผูกพันทั้ง 2 ฝ่ายควรมีผลบังคับตามกฎหมาย คือ

1. กำหนดข้อตกลงที่มีนัยสำคัญทั้งหมด รวมถึงราคาและ ระยะเวลาของรายการ และ
2. รวมถึงมีบทลงโทษหากไม่ปฏิบัติตามข้อผูกพันซึ่งมากเพียงพอ ที่ทำให้การปฏิบัติตามข้อผูกพันมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแนในระดับสูงมาก

##### ให้ทำ ค (2)

##### สรุปคำตอบ

ในปี 25x3 ลูกค้าเปลี่ยนใจยกเลิกสัญญาซื้อบริษัทย่อย กิจการต้องเลิกจัดประเภทบริษัทย่อยเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายอีกต่อไป กิจการจะรับรู้และวัดมูลค่าบริษัทย่อยดังนี้

การยกเลิกจัดประเภทบริษัทย่อยเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายถือเป็นการเปลี่ยนแปลงแผนการขาย กิจการต้องวัดมูลค่าบริษัทย่อยที่เลิกจัดประเภทนี้โดยใช้มูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่าง

1. มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่กำหนด) ก่อนจะถูกจัดประเภท เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของและปรับปรุงด้วยค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย หรือการตีราคาใหม่ที่ควรจะรับรู้ หากสินทรัพย์ (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่กำหนด) นั้นไม่ได้ถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือถือไว้เพื่อจ่ายให้แก่ผู้เป็นเจ้าของ และ
2. มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ณ วันที่ตัดสินใจเลิกขายในเวลาต่อมา

กิจการต้องรวมการปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่เลิกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายในกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่อง หรือในงวดที่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนด

## ง. มรณ.8 ส่วนงานดำเนินงาน

(1) ในการพิจารณาว่าธุรกิจใดที่เข้าเกณฑ์ต้องนำเสนอผลการดำเนินงานเป็นส่วนงานดำเนินงาน ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน จะพิจารณาอย่างไร

### แนวคำตอบ

#### ให้ทำ ง (1)

### สรุปคำตอบ

กิจการต้องแยกเสนอรายงานข้อมูลของแต่ละส่วนงานดำเนินงานเมื่อเข้าเกณฑ์เงื่อนไขทั้ง 2 ข้อดังนี้

1. ลักษณะเป็นส่วนงานของกิจการ (คือส่วนงานดำเนินงาน)
2. เกณฑ์เชิงปริมาณ

โดยเงื่อนไขทั้ง 2 ข้อ มีรายละเอียดดังนี้

#### 1. ลักษณะเป็นส่วนงานของกิจการซึ่ง (คือส่วนงานดำเนินงาน)

- 1.1 ดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจที่อาจก่อให้เกิดรายได้และค่าใช้จ่าย (รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากรายการที่มีกับส่วนงานอื่นในกิจการเดียวกัน)
- 1.2 ส่วนงานซึ่งผลการดำเนินงานได้รับการสอบทานอย่างสม่ำเสมอโดยผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการดำเนินงานของกิจการเพื่อใช้ในการตัดสินใจในการจัดสรรทรัพยากรให้กับส่วนงานและประเมินผลการปฏิบัติงาน และ
- 1.3 ส่วนงานซึ่งข้อมูลการเงินสามารถแยกต่างหากได้

หรือเป็นผลจากการรวมส่วนงานตั้งแต่ 2 ส่วนงานขึ้นไป

#### เงื่อนไขการรวมส่วนงาน

มักจะแสดงผลการดำเนินงานทางการเงินในระยะยาวคล้ายๆ กัน ถ้ามีลักษณะเชิงเศรษฐกิจที่คล้ายคลึงกัน ตัวอย่างเช่น อัตรากำไรขั้นต้นเฉลี่ยระยะยาวสำหรับสองส่วนงานดำเนินงานน่าจะใกล้เคียงกัน ถ้าลักษณะเชิงเศรษฐกิจของสองส่วนงานคล้ายคลึงกัน ส่วนงานดำเนินงานตั้งแต่สองส่วนงานหรือมากกว่าขึ้นไปอาจจะรวมกันเป็นส่วนงานดำเนินงานเดียว ถ้าการรวมกันสอดคล้องกับหลักการสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ คือ ส่วนงานเหล่านั้นมีลักษณะเชิงเศรษฐกิจที่คล้ายคลึงกัน และมีความคล้ายคลึงกันในแต่ละเรื่องดังต่อไปนี้

- ลักษณะของผลิตภัณฑ์และบริการ
- ลักษณะของกระบวนการผลิต
- ประเภทหรือกลุ่มของลูกค้าที่ใช้ผลิตภัณฑ์และบริการ
- วิธีการจัดการจำหน่ายผลิตภัณฑ์หรือวิธีการให้บริการ และ
- ลักษณะของสภาพแวดล้อมด้านการกำกับดูแล (ถ้าเกี่ยวข้อง) เช่น สถาบันการเงิน กิจการประกันภัย หรือกิจการด้านสาธารณูปโภค

#### 2. เกณฑ์เชิงปริมาณ

กิจการต้องแยกเสนอรายงานข้อมูลของแต่ละส่วนงานดำเนินงานเมื่อเป็นไปตามเกณฑ์เชิงปริมาณข้อใดข้อหนึ่ง ดังต่อไปนี้

- 2.1 รายได้ทั้งสิ้นที่ส่วนงานนั้นได้รับจากการขายให้กับลูกค้าภายนอกและรายได้ที่เกิดจากการขายหรือโอนระหว่างส่วนงานมีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 10 ของรายได้รวมทั้งสิ้นของทุกส่วนงานรวมกันไม่ว่าจะเป็นรายได้จากภายนอกหรือภายใน
- 2.2 ค่าสัมบูรณ์ของผลกำไรหรือขาดทุนของส่วนงานมีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 10 ของค่าสัมบูรณ์ของ
  - 2.2.1 ผลกำไรรวมของทุกส่วนงานดำเนินงานที่มีผลกำไร และ
  - 2.2.2 ผลขาดทุนรวมของทุกส่วนงานดำเนินงานที่มีผลขาดทุน **แล้วแต่จำนวนใดจะมากกว่า**
- 2.3 สินทรัพย์ของส่วนงานมีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 10 ขึ้นไปของสินทรัพย์ทั้งสิ้นของทุกส่วนงานรวมกัน

นอกจากนี้ หากผลรวมของรายได้ที่เกิดจากลูกค้าภายนอกของทุกส่วนงานที่รายงานมีจำนวนต่ำกว่าร้อยละ 75 ของรายได้รวมของกิจการ กิจการต้องรายงานส่วนงานเพิ่มเติม (ถึงแม้ว่าส่วนงานที่รายงานที่เพิ่มขึ้นนั้นจะไม่เข้าหลักเกณฑ์ตามที่กำหนดไว้ข้างต้น) จนกระทั่งผลรวมของรายได้ที่เกิดจากลูกค้าภายนอกของทุกส่วนงานที่รายงานมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 75 ของรายได้รวมของกิจการ ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางธุรกิจอื่นและส่วนงานดำเนินงานที่ไม่ได้แยกรายงานจะถูกรวมกันและเปิดเผยไว้ในหัวข้อ "ส่วนงานอื่น" และแสดงแยกต่างหากจากรายการกระทบยอดอื่นๆ นอกจากนี้กิจการจะต้องอธิบายแหล่งที่มาของรายได้ที่รวมอยู่ในหัวข้อ "ส่วนงานอื่น" ด้วย

#### ง. มบข.7 งบกระแสเงินสด (Cash Flow Statement)

(1) งบกระแสเงินสดของกิจการธนาคาร อยู่ในกิจกรรมอะไร ตอบได้มากกว่า 1 กิจกรรม

1. ดอกเบี้ยจ่าย
2. ดอกเบี้ยรับ
3. เงินปันผลรับ
4. เงินปันผลจ่าย
5. ค่าธรรมเนียม
6. เงินให้กู้ยืม
7. เงินสดรับจากการขายเงินลงทุน

**แนวคำตอบ**

**ให้ทำ ง (1)**

**สรุปคำตอบ**

รายการ	กิจกรรมดำเนินงาน	กิจกรรมลงทุน	กิจกรรมจัดหาเงิน
1. ดอกเบี้ยรับ	X		
2. ดอกเบี้ยจ่าย	X		
3. เงินปันผลรับ	X	X	
4. เงินปันผลจ่าย	X		X
5. ค่าธรรมเนียมบริการ	X		
6. เงินให้กู้ยืม	X		
7. เงินสดรับจากการขายเงินลงทุน		X	

## อัตรายข้อ 2 ต้นทุนการผลิต – ต้นทุนช่วง และ การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิต

บริษัทแห่งหนึ่งมีแผนกผลิตบริการ 2 แผนก คือ S1 และ S2 มีแผนกผลิต 2 แผนกคือ P1 และ P2 ในการผลิตสินค้าจะผลิตต่อเนื่องกันไปเรื่อยๆ กิจกรรมจึงใช้ระบบต้นทุนช่วงในการคำนวณต้นทุนสินค้าที่ผลิต และการคำนวณต้นทุนของสินค้าคงเหลือก็การใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ในขั้นตอนผลิต วัตถุประสงค์จะใส่ตอนต้นกระบวนการผลิต ต้นทุนแปลงสภาพเกิดขึ้นสม่ำเสมอตลอดช่วงการผลิต

กิจกรรมปันส่วนค่าใช้จ่ายแผนกบริการให้แก่แผนกผลิตโดยใช้วิธีปันส่วนโดยตรง โดยที่แผนกบริการ S1 คือ แผนกบุคคล ส่วนแผนกบริการ S2 คือ แผนกอาคาร

### ข้อมูลของทั้ง 2 แผนกมีดังนี้

รายการ	แผนกบริการ S1	แผนกบริการ S2	แผนกผลิต P1	แผนกผลิต P2
<b>ต้นทุนยกมาต้นงวด(บาท)</b>				
ต้นทุนที่รับโอนมาจากแผนกผลิต P1				16,500
วัตถุประสงค์ทางตรง			Xx	2,500
ต้นทุนแปลงสภาพ			Xx	3,500
<b>ต้นทุนที่เกิดขึ้นในงวดนี้(บาท)</b>				
วัตถุประสงค์ทางตรง			80,000	50,000
แรงงานทางตรง			0	25,000
ค่าใช้จ่ายการผลิต	50,000	75,000	30,000	48,000
<b>ข้อมูลเพิ่มเติม :</b>				
จำนวนพนักงาน (คน)	15	5	30	50
จำนวนพื้นที่ (ตรม.)	350	450	1,000	1,500

### ข้อมูลการผลิตของแผนก P2

- สินค้าระหว่างผลิตต้นงวด 250 หน่วย
- สินค้าเริ่มผลิตในงวด 3,500 หน่วย
- สินค้าที่ผลิตสำเร็จ 2,750 หน่วย
- ชั้นความสำเร็จของสินค้าที่ผลิตปลายงวด 45%

### ให้ทำ

1. กรณี่ปันส่วนโดยตรง ให้คำนวณต้นทุนแปลงสภาพของแผนกบริการ P1 และ P2 ภายหลังจากได้รับการปันส่วนจากแผนกบริการ
2. หากใช้วิธีปันส่วนเป็นขั้น (Step Method) จะเริ่มปันส่วนจากแผนกบริการใดก่อน ให้คำนวณหาค่าใช้จ่ายการผลิตหลังปันส่วนแผนกบริการให้กับแผนกผลิต P1 และ P2
3. คำนวณหาต้นทุนสินค้าที่ผลิตสำเร็จของแผนกผลิต P2 งวดปัจจุบัน หากต้นทุนรับโอนมาจากแผนกผลิต P1 = 148,699.90 บาท

## แนวคำตอบ

ให้ทำ 1 ต้นทุนแปลงสภาพของแผนกผลิต P1 และ P2 ภายหลังจากได้รับการปันส่วนจากแผนกบริการโดยใช้วิธีการปันส่วนโดยตรง ดังนี้

## สรุปคำตอบ

### แผนกผลิต P1

ค่าแรงงานทางตรง	0 บาท
บวก ค่าใช้จ่ายการผลิตหลังรับปันส่วนจากแผนกบริการ <u>คำนวณประกอบ 1</u>	<u>78,750</u> บาท
รวมต้นทุนแปลงสภาพแผนกผลิต P1	<u>78,750</u> บาท

### แผนกผลิต P2

ค่าแรงงานทางตรง	25,000 บาท
บวก ค่าใช้จ่ายการผลิตหลังรับปันส่วนจากแผนกบริการ <u>คำนวณประกอบ 1</u>	<u>124,250</u> บาท
รวมต้นทุนแปลงสภาพแผนกผลิต P2	<u>149,250</u> บาท

### คำนวณประกอบ 1

จากโจทย์ แผนกบริการ S1 คือ แผนกบุคคล การใช้เกณฑ์ปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตที่เหมาะสมควรเป็นจำนวนพนักงานของแต่ละแผนก ส่วนแผนกบริการ S2 คือ แผนกอาคาร ควรใช้เกณฑ์ปันส่วนด้วยจำนวนพื้นที่ตารางเมตร จึงเป็นเกณฑ์ที่เหมาะสม

## การปันส่วนโดยตรง

	แผนกบริการ		แผนกผลิต	
	แผนกบริการS1	แผนกบริการS2	แผนกผลิตP1	แผนกผลิตP2
ค่าใช้จ่ายการผลิตก่อนปันส่วน	50,000	75,000	30,000	48,000
<b>แผนกบริการS1</b>				
$\frac{30}{80} \times 50$	(50,000)		18,750	31,250
<b>แผนกบริการS2</b>				
$\frac{1,000}{2,500} \times 75$		(75,000)	30,000	45,000
รวมค่าใช้จ่ายการผลิตหลังปันส่วน			<u>78,750</u>	<u>124,250</u>

ให้ทำ 2 หากใช้วิธีปันส่วนเป็นขั้น (Step Method) จะเริ่มปันส่วนจากแผนกบริการใดก่อน ให้คำนวณหาค่าใช้จ่ายการผลิตหลังปันส่วน  
แผนกบริการให้กับแผนกผลิต P1 และ P2

## สรุปคำตอบ

กิจการจะเริ่มปันส่วนแผนกบริการ S2 ก่อนเนื่องจาก

การปันส่วนเป็นขั้น (Step Method) จะมีการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตของแผนกสนับสนุนการผลิตให้กับแผนกสนับสนุนการผลิตอื่นด้วย การปันส่วนจะปันส่วนตามลำดับเริ่มตั้งแต่แผนกสนับสนุนการผลิตที่ให้บริการแผนกอื่นมากที่สุดไปหาแผนกสนับสนุนการผลิตที่ให้บริการแผนกอื่นน้อยที่สุด แผนกสนับสนุนการผลิตใดที่ถูกปันส่วนแล้วจะไม่รับการปันส่วนกลับมาอีก

การวิเคราะห์หาสัดส่วนการให้บริการที่แผนกสนับสนุนให้บริการแก่แผนกอื่น

รายการ	แผนกบริการS1		แผนกบริการS2	
แผนกบริการ S1	0	= -0-	350	= 12%
แผนกบริการ S2	5	= 5%	0	= -0-
แผนกผลิต P1	30	= 35%	1,000	= 35%
แผนกผลิต P2	50	= 60%	1,500	= 53%
	<u>80</u>	= <u>100%</u>	<u>2,850</u>	= <u>100%</u>

สรุปผลการวิเคราะห์

แผนกบริการ S2 มีสัดส่วนการให้บริการมากที่สุด คือ มีสัดส่วนการให้บริการแก่แผนกบริการ S1 เป็นสัดส่วน 12% ในขณะที่แผนกบริการ S1 มีสัดส่วนการให้บริการแก่แผนกบริการ S2 เพียง 5%

สรุปคำตอบ

ค่าใช้จ่ายการผลิตหลังปันส่วนแผนกบริการให้กับแผนกผลิต P1 และ P2 ดังนี้

- ค่าใช้จ่ายการผลิตหลังปันส่วนแผนกบริการให้กับแผนกผลิต P1\_คำนวณประกอบ 2 = 78,519.74 บาท
- ค่าใช้จ่ายการผลิตหลังปันส่วนแผนกบริการให้กับแผนกผลิต P2\_คำนวณประกอบ 2 = 124,480.26 บาท

คำนวณประกอบ 2

การปันส่วนเป็นขั้น (Step Method)

เริ่มปันส่วนแผนกบริการ S2 ก่อน

	แผนกบริการ		แผนกผลิต	
	แผนกบริการS1	แผนกบริการS2	แผนกผลิตP1	แผนกผลิตP2
ค่าใช้จ่ายการผลิตก่อนปันส่วน	50,000.00	75,000.00	30,000.00	48,000.00
<b>แผนกบริการS2</b>				
350 1,000 1,500	9,210.53	(75,000.00)	26,315.79	39,473.68
<u>2,850</u> <u>2,850</u> <u>2,850</u>				
<b>แผนกบริการS1</b>				
30 50	(59,210.53)		22,203.95	37,006.58
<u>80</u> <u>80</u>				
รวมค่าใช้จ่ายการผลิตหลังปันส่วน			<u>78,519.74</u>	<u>124,480.26</u>

ให้ทำ 3 คำนวณหาต้นทุนสินค้าที่ผลิตสำเร็จของแผนกผลิต P2 งวดปัจจุบัน หากต้นทุนรับโอนมาจากแผนกผลิต P1 = 148,699.90 บาท

สรุปคำตอบ

ต้นทุนสินค้าที่ผลิตสำเร็จของแผนกผลิต P2 = 290,916.18 บาท\_คำนวณประกอบ 3

คำนวณประกอบ 3

รายงานต้นทุนการผลิต วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก แผนกผลิต P2

บริษัท xx จำกัด  
 รายงานต้นทุนผลิต – แผนกผลิต P2  
 สำหรับงวด xx สิ้นสุด วันที่ xx

	ชั้นที่ 1	ชั้นที่ 2 หน่วยเทียบสำเร็จ		
	จำนวน หน่วยจริง	ต้นทุนที่โอนมา	วัตถุดิบทางตรง (ใส่ต้นทุนการผลิต)	ต้นทุน แปลงสภาพ (สม่าเสมอ)
งานระหว่างทำต้นเดือน	250			
หน่วยที่เริ่มผลิตระหว่างเดือน	3,500			
รวมหน่วยที่ต้องจัดให้ครบ	3,750			
หน่วยดีที่ผลิตเสร็จ	2,750(100%)	2,750	2,750	2,750 (100%)
งานระหว่างทำปลายเดือน	1,000(45%)	1,000	1,000	450(20%)
รวมหน่วยที่ต้องจัดให้ครบ	3,750	3,750	3,750	3,200
<b>ต้นทุนผลิต</b>	<b>รวม</b>	<b>ต้นทุนที่โอนมา</b>	<b>วัตถุดิบทางตรง</b>	<b>ต้นทุน แปลงสภาพ</b>
งานระหว่างทำต้นงวด	22,500.00	16,500.00	2,500.00	3,500.00
ต้นทุนผลิตปัจจุบัน	347,949.90	148,699.90	50,000.00	149,250.00
<b>ชั้นที่ 3 ต้นทุนรวม</b>	<b>370,449.90</b>	165,199.90	52,500.00	152,750.00
÷ ชั้นที่ 2 หน่วยเทียบสำเร็จ		÷ 3,750	÷ 3,750	÷ 3,200
<b>ชั้นที่ 4 ต้นทุนต่อหน่วยเทียบสำเร็จ</b>	<b>105.7877</b>	44.0533	14.0000	47.7344
<b>ชั้นที่ 5 การจัดต้นทุน</b>				
หน่วยดีที่ผลิตสำเร็จ	290,916.18	(3,750×44.0533)	(3,750×14)	(3,200×47.7344)
งานระหว่างทำปลายงวด	79,533.72	(1,000×44.0533)	(1,000×14)	(450×47.7344)
รวมต้นทุนจัดได้ครบ	<b>370,449.90*</b>	<b>* บัดเศษ</b>		

### อัตรียข้อ 3 มบท.33 กำไรต่อหุ้น

บริษัท หนูพายคนเก่ง จำกัด มีข้อมูลดังนี้

รายการ	ราคา	จำนวนหุ้น	เงื่อนไขการแปลงสภาพ
- หุ้นสามัญ	0.50	200,000	ไม่มี
- หุ้นกู้ 12%	100	50,000	ไม่มี
- หุ้นบุริมสิทธิสะสม 6%	1,000	2,000	1 หุ้นบุริมสิทธิแปลงเป็นหุ้นสามัญ 4 หุ้น
- หุ้นบุริมสิทธิสะสม 8%	100	40,000	ไม่มี
- หุ้นกู้ 6%	1,000	1,000	หุ้นกู้มูลค่า 1,000 บาทแปลงเป็นหุ้นสามัญ 15 หุ้น
- หุ้นกู้ 10%	1,000	600	หุ้นกู้มูลค่า 1,000 บาทแปลงเป็นหุ้นสามัญ 30 หุ้น

ข้อมูลเพิ่มเติมดังนี้

- ออกจำหน่ายหุ้นสามัญเพิ่มเติมดังนี้
  - 1 เมษายน 25x3 จำนวน 32,000 หุ้น ราคาหุ้นละ 65 บาท
  - 1 ตุลาคม 25x3 จำนวน 28,000 หุ้น ราคาหุ้นละ 62 บาท
- กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง 1,026,000 บาท ขาดทุนจากการดำเนินงานยกเลิก 126,000 บาท
- วันที่ 1 ตุลาคม 25x3 กิจการให้สิทธิซื้อหุ้นจำนวน 40,000 สิทธิ ราคาตามสิทธิหุ้นละ 60 บาท ราคาตลาดหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยสิ้นปี 25x3 เท่ากับ 61 บาท
- วันที่ 1 ธันวาคม 25x3 ประกาศจ่ายเงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิสะสม 6% และ หุ้นบุริมสิทธิสะสม 8%
- อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล คือ 30%

### ให้ทำ

- ก. คำนวณหากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน
- ข. คำนวณหากำไรต่อหุ้นปรับลด
- ค. แสดงการนำเสนอกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน และ กำไรต่อหุ้นปรับลด ในงบการเงิน

### แนวคำตอบ

ให้ทำ ก คำนวณหากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

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

คำนวณหากำไรสุทธิส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญ

กำไรสุทธิจากการดำเนินงานต่อเนื่อง

กำไรสุทธิจากการดำเนินงานต่อเนื่อง		1,026,000	บาท
หัก เงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิ :-			
▪ หุ้นบุริมสิทธิชนิด 6% (2,000×1,000 × 6%)	120,000		
▪ หุ้นบุริมสิทธิชนิด 8% (40,000×100 × 8%)	320,000	(440,000)	บาท
กำไรสุทธิจากการดำเนินงานต่อเนื่องส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ		<u>586,000</u>	บาท

### กำไรสุทธิสำหรับปี

กำไรสุทธิสำหรับปี (1,026,000 -126,000)	900,000	บาท
หัก เงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิ :-		
▪ หุ้นบุริมสิทธิชนิด 6% (2,000x1,000 x 6%)	120,000	
▪ หุ้นบุริมสิทธิชนิด 8% (40,000x100 x 8%)	<u>320,000</u>	(440,000) บาท
กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ	<u>460,000</u>	บาท

### คำนวณหาจำนวนหุ้นสามัญเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ถืออยู่ในมือผู้ถือหุ้น

วันที่	รายการ	จำนวนหุ้น	สัดส่วนของเวลา	จำนวนหุ้นสามัญเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
25x3				
1 ม.ค. – 31 ธ.ค.	ยอดยกมา	200,000	12/12	200,000
1 เม.ย. – 31 ธ.ค.	ออกจำหน่ายหุ้นสามัญเพิ่ม	32,000	9/12	24,000
1 ต.ค. – 31 ธ.ค.	ออกจำหน่ายหุ้นสามัญเพิ่ม	28,000	3/12	7,000
		<u>260,000</u>		<u>231,000</u>

### คำนวณหากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

#### กำไรสุทธิจากการดำเนินงานต่อเนื่อง

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ	586,000	บาท
หาร จำนวนหุ้นสามัญเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก	<u>231,000</u>	หุ้น
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	<u>2.537</u>	บาท/หุ้น

#### ขาดทุนจากการดำเนินงานยกเลิก

ขาดทุนจากการดำเนินงานยกเลิก	(126,000)	บาท
หาร จำนวนหุ้นสามัญเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก	<u>231,000</u>	หุ้น
ขาดทุนจากการดำเนินงานยกเลิกต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	<u>(0.545)</u>	บาท/หุ้น

### กำไรสุทธิสำหรับปี

กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ	460,000	บาท
หาร จำนวนหุ้นสามัญเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก	<u>231,000</u>	หุ้น
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	<u>1.991</u>	บาท/หุ้น

### สรุปคำตอบ

#### ปี 25x3

กำไร(ขาดทุน)ต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	บาท/หุ้น
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	2.537
ขาดทุนจากการดำเนินงานยกเลิก	(0.545)
กำไรสุทธิสำหรับปี	1.991

ให้ทำ ข.คำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

คำนวณอัตราผลกระทบต่อหุ้นของหุ้นสามัญเทียบเท่าแต่ละรายการดังนี้

1. สิทธิที่จะเลือกซื้อหุ้นสามัญ
2. หุ้นกู้แปลงสภาพ 6%
3. หุ้นกู้แปลงสภาพ 10%
4. หุ้นบุริสิทธิแปลงสภาพได้ชนิดสะสม 6%

โดย อัตราผลกระทบต่อหุ้น =  $\frac{\text{จำนวนกำไรส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น}}{\text{จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น}}$

1. สิทธิที่จะเลือกซื้อหุ้น : ใช้วิธีหุ้นสามัญได้รับคืน

คำนวณจำนวนหุ้นสามัญที่ออกเพิ่ม		
ราคาของหุ้นที่ใช้สิทธิซื้อ	60	บาท/หุ้น
จำนวนเงินที่ได้รับจากการใช้สิทธิซื้อหุ้น(40,000สิทธิ x 60 บาท)	2,400,000	บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่สมมติว่าออกให้ตามสิทธิ	40,000	หุ้น
หัก จำนวนหุ้นสามัญที่สมมติว่าซื้อคืนกลับมาด้วยราคาตลาดถัวเฉลี่ย ( $\frac{2,400,000 \text{ บาท}}{61 \text{ บาท/หุ้น}}$ )	(39,344)	หุ้น
จำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออกเพิ่มขึ้น	<u>656</u>	หุ้น
หุ้นสามัญที่ต้องออกเพิ่มขึ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ( $656 \times \frac{3}{12}$ )	= 164	หุ้น
<u>อัตราต่อหุ้นของผลกระทบต่อหุ้น (Cost rate) ของสิทธิที่จะเลือกซื้อหุ้น</u>		
จำนวนกำไรส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น	=	0 บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น	=	164 หุ้น
	=	0 บาท/หุ้น

2. หุ้นกู้แปลงสภาพ 6% : ใช้วิธีสมมติว่ามี การแปลงสภาพ

ดอกเบี้ยจ่ายของหุ้นกู้สำหรับปี (1,000 x 1,000 x 6%)	60,000	บาท
หัก ภาษีเงินได้ (60,000 บาท x 30%)	(18,000)	บาท
ดอกเบี้ยจ่ายที่ประหยัดได้สุทธิจากภาษีเงินได้หากสมมติว่ามี การแปลงสภาพหุ้นกู้	<u>42,000</u>	บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้นหากสมมติว่ามี การแปลงสภาพ ( $\frac{1,000,000 \text{ บาท} \times 15 \text{ หุ้น}}{1,000 \text{ บาท}}$ )	= 15,000	หุ้น
<u>อัตราต่อหุ้นของผลกระทบต่อหุ้น (Cost rate) ของหุ้นกู้แปลงสภาพ 6%</u>		
จำนวนกำไรส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น	=	42,000 บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น	=	15,000 หุ้น
	=	2.80 บาท/หุ้น

3. หุ้นกู้แปลงสภาพ 10% : ใช้วิธีสมมติว่ามี การแปลงสภาพ

ดอกเบี้ยจ่ายของหุ้นกู้สำหรับปี (600 x 1,000 x 10%)	60,000	บาท
หัก ภาษีเงินได้ (60,000 บาท x 30%)	(18,000)	บาท
ดอกเบี้ยจ่ายที่ประหยัดได้สุทธิจากภาษีเงินได้หากสมมติว่ามี การแปลงสภาพหุ้นกู้	<u>42,000</u>	บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้นหากสมมติว่ามี การแปลงสภาพ ( $\frac{600,000 \text{ บาท} \times 30 \text{ หุ้น}}{1,000 \text{ บาท}}$ )	= 18,000	หุ้น
<u>อัตราต่อหุ้นของผลกระทบต่อหุ้น (Cost rate) ของหุ้นกู้แปลงสภาพ 10%</u>		
จำนวนกำไรส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น	=	42,000 บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น	=	18,000 หุ้น
	=	2.33 บาท/หุ้น

4. หุ้นบุริมสิทธิชนิดแปลงสภาพได้ชนิดสะสม 6% : ใช้วิธีสมมติว่ามีการแปลงสภาพ

เงินปันผลที่จ่ายให้กับหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสม 6%(2,000 x 1,000 x 6%)	120,000 บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้นหากสมมติว่าหุ้นบุริมสิทธิมีการแปลงสภาพ(2,000 หุ้น x 4 หุ้น)	8,000 หุ้น
<i>อัตราต่อหุ้นของผลกระทบ (Cost rate) ของหุ้นบุริมสิทธิ</i>	
$\frac{\text{จำนวนกำไรส่วนที่เป็นของหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น}}{\text{จำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น}}$	$= \frac{120,000 \text{ บาท}}{8,000 \text{ หุ้น}}$
	$= 15.00 \text{ บาท/หุ้น}$

เรียงลำดับหลักทรัพย์ที่มีผลทำให้กำไรต่อหุ้นปรับลดลงมากที่สุด จากมากไปหาน้อย

	อัตราต่อหุ้นของผลกระทบ
1. สิทธิเลือกที่จะซื้อหุ้น	0
2. หุ้นกู้แปลงสภาพ 10%	2.33
3. หุ้นกู้แปลงสภาพ 6%	2.80
4. หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ 6%	15.00

คำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยนำหลักทรัพย์ที่เรียงลำดับ คำนวณทีละครั้ง

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง

รายการ	กำไรสุทธิจากการดำเนินงานต่อเนื่อง ส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ	จำนวนหุ้น	การคำนวณ	กำไรต่อหุ้นปรับลด
1) สิทธิเลือกที่จะซื้อหุ้น	$= 586,000 + 0$ $= 586,000$	$= 231,000 + 164$ $= 231,164$	$\frac{586,000}{231,164}$	2.535
2) หุ้นกู้แปลงสภาพ 10%	$= 586,000 + 42,000$ $= 628,000$	$= 231,164 + 18,000$ $= 249,164$	$\frac{628,000}{249,164}$	2.520
3) หุ้นกู้แปลงสภาพ 6%	$= 628,000 + 42,000$ $= 670,000$	$= 249,164 + 15,000$ $= 264,164$	$\frac{670,000}{264,164}$	2.536

เนื่องจากการนำหุ้นกู้แปลงสภาพ 6% มารวมคำนวณไม่มีผลทำให้กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องต่อหุ้นปรับลดลง ดังนั้นหุ้นกู้แปลงสภาพ 10% จึงมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นปรับลดมากที่สุด

กำไรสุทธิสำหรับปี

รายการ	กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ	จำนวนหุ้น	การคำนวณ	กำไรต่อหุ้นปรับลด
1) สิทธิเลือกที่จะซื้อหุ้น	$= 460,000 + 0$ $= 460,000$	$= 231,000 + 164$ $= 231,164$	$\frac{460,000}{231,164}$	1.990
2) หุ้นกู้แปลงสภาพ 10%	$= 460,000 + 42,000$ $= 502,000$	$= 231,164 + 18,000$ $= 249,164$	$\frac{502,000}{249,164}$	2.015

เนื่องจากการนำหุ้นกู้แปลงสภาพ 10% มารวมคำนวณไม่มีผลทำให้กำไรต่อหุ้นปรับลดลง ดังนั้น สิทธิเลือกที่จะซื้อหุ้นจึงมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นปรับลดมากที่สุด

สรุปคำตอบ

ปี 25x3

กำไร(ขาดทุน)ต่อหุ้นปรับลด

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง

บาท/หุ้น

2.520

ขาดทุนจากการดำเนินงานยกเลิก  $\frac{(126,000)}{249,164}$

(0.545)

กำไรสุทธิสำหรับปี

1.990

ให้ทำ ค แสดงการนำเสนอกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน และ กำไรต่อหุ้นปรับลด ในงบการเงิน

บริษัท หนูพายุกอง จำกัด  
งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)  
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x3

หน่วย : พันบาท

25x3

กำไร(ขาดทุน)ต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง

2.537

ขาดทุนจากการดำเนินงานยกเลิก

(0.545)

กำไรสุทธิสำหรับปี

1.991

กำไร(ขาดทุน)ต่อหุ้นปรับลด

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง

2.520

ขาดทุนจากการดำเนินงานยกเลิก

(0.545)

กำไรสุทธิสำหรับปี

1.990