

วิชาการบัญชี 2  
การทดสอบความรู้ของผู้ขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต(CPA)  
แนวข้อสอบจำลองครั้งที่ 49 2 /2564 วันที่ 5 ธันวาคม 2564

**ส่วนที่ 1** อดนัย 3 ข้อ

**อดนัยข้อ 1**

**การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตแบบสลับ(Reciprocal) และ ระบบต้นทุนงานสั่งทำ**

บริษัท โลกเนรมิต จำกัด มีแผนกบริการ 2 แผนก คือ แผนกรักษาความปลอดภัย และแผนกแม่บ้าน ส่วนแผนกผลิตมี 3 แผนก คือ แผนกผลิต 1 แผนกผลิต 2 และแผนกตรวจสอบคุณภาพ โดยแผนกรักษาความปลอดภัยปันส่วนโดยใช้จำนวนคน แผนกแม่บ้านใช้จำนวนพื้นที่ ส่วนการปันส่วนแผนกผลิตนั้น แผนกผลิต 1 ปันส่วนโดยใช้ชั่วโมงเครื่องจักร แผนกผลิต 2 ใช้ชั่วโมงแรงงานทางตรง แผนกตรวจสอบคุณภาพใช้ชั่วโมงตรวจสอบคุณภาพ โดยมีข้อมูลดังนี้

	แผนกบริการ		แผนกผลิต		
	รักษาความปลอดภัย	แม่บ้าน	ผลิต 1	ผลิต 2	ตรวจสอบคุณภาพ
ต้นทุนก่อนปันส่วน	95,000	90,000	180,000	245,000	170,000
จำนวนคน	40	40	120	200	40
จำนวนพื้นที่	40	40	220	240	300
ชั่วโมงแรงงานทางตรง			3,000	4,500	1,500
ชั่วโมงเครื่องจักร			3,500	2,500	1,500
ชั่วโมงตรวจสอบคุณภาพ			60	100	150

กิจการประกอบธุรกิจตัดเย็บเสื้อผ้าและกางเกงซึ่งมีลูกค้าอยู่ 3 บริษัท คือ บริษัท A สั่งตัดกางเกงลูกฟูก จำนวน 1,000 ชิ้น ตั้งแต่ ปี 25x1 ซึ่งมียอดยกมาจากปีก่อน 50,000 บาท ได้ผลิตเสร็จและส่งให้ลูกค้าในปี 25x2 บริษัท B สั่งตัดยูนิฟอร์ม 2,000 ชิ้น ผลิตเสร็จในปี 25x2 และจะส่งให้ลูกค้าในเดือน กุมภาพันธ์ 25x3 บริษัท C สั่งตัดเสื้อเชิ้ตจำนวน 5,000 ชิ้นแต่ยังผลิตไม่เสร็จ

	บริษัท A	บริษัท B	บริษัท C
ยอดยกมาของงานระหว่างทำ	50,000		
วัตถุดิบทางตรง (บาท)	120,000	150,000	200,000
แรงงานทางตรง (บาท)	80,000	250,000	100,000
ค่าใช้จ่ายการผลิต – ชั่วโมงเครื่องจักร (ผลิต 1)	4,500	15,000	10,500
ค่าใช้จ่ายการผลิต – ชั่วโมงแรงงานทางตรง (ผลิต 2)	3,000	13,000	11,000
ค่าใช้จ่ายการผลิต – ชั่วโมงตรวจสอบคุณภาพ	200	400	300

สินค้าบริษัท A และ B ไม่ผ่านการตรวจสอบคุณภาพมีค่าใช้จ่ายในการแก้ไข (Rework) 60,000 บาท (20 บาท/ชิ้น) กิจการจ่ายเป็นเงินสด

**ให้ทำ**

1. ปันส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตของแผนกบริการรักษาความปลอดภัย และแผนกแม่บ้านมีจำนวนเท่าใด หากกิจการใช้วิธีการปันส่วนแบบสลับ (Reciprocal)
2. คำนวณหาค่าอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานของแต่ละแผนก

3. บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปสำหรับการแก้ไขงาน(Rework) จำนวน 60,000 บาทแต่ถือว่าการแก้งานเป็นของเสียที่เกิดขึ้นเป็นปกติ
4. ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานทั้ง 3 บริษัท (A,B,C)
5. งานระหว่างทำ สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ และต้นทุนขายมีมูลค่าเท่าใด
6. วิธีปันส่วนแบบสลับเป็นการปันส่วนที่เหมาะสมหรือไม่ เพราะเหตุใด

**แนวคำตอบ**

**ให้ทำ 1.** ปันส่วนค่าใช้จ่ายในการผลิตของแผนกบริการรักษาความปลอดภัย และแผนกแม่บ้านมีจำนวนเท่าใด หากกิจการใช้วิธีการปันส่วนแบบสลับ (Reciprocal)

**คำนวณหาสัดส่วนการให้บริการที่แผนกบริการทั้ง 2 แผนกให้บริการและรับมา เพื่อนำไปแบ่งค่าใช้จ่ายการผลิต**

โดยกำหนดให้

แผนกรักษาความปลอดภัย คือ S1  
แผนกแม่บ้าน คือ S2

รายการ	แผนกรักษาความปลอดภัย (S1)		แผนกแม่บ้าน (S2)	
	จำนวนคน	= (%)	จำนวนพื้นที่	= (%)
แผนกรักษาความปลอดภัย (S1)	0	= -0-	40	= 5.00%
แผนกแม่บ้าน (S2)	40	= 10.00%	0	= -0-
แผนกผลิต 1	120	= 30.00%	220	= 27.50%
แผนกผลิต 2	200	= 50.00%	240	= 30.00%
แผนกตรวจสอบคุณภาพ	40	= 10.00%	300	= 37.50%
	<u>400</u>	<u>= 100.00%</u>	<u>800</u>	<u>= 100.00%</u>

**กำหนดสมการ**

$$\text{สมการ 1 คือ } S1 = 95,000 + 0.05S2$$

$$\text{สมการ 2 คือ } S2 = 90,000 + 0.10S1$$

**แทนค่าสมการ 1 ด้วยสมการ 2**

$$\therefore S1 = 95,000 + 0.05(90,000 + 0.10S1)$$

$$S1 = 95,000 + 4,500 + 0.005S1$$

$$S1 - 0.005S1 = 99,500$$

$$0.995S1 = 99,500$$

$$S1 = \frac{99,500}{0.995}$$

$$\therefore S1 = 100,000$$

**แทนค่าสมการ 2 ด้วยสมการ 1**

$$S2 = 90,000 + (0.10 \times 100,000)$$

$$\therefore S2 = 100,000$$

**สรุปคำตอบ**

- จำนวนเงินปันส่วนค่าใช้จ่ายแผนกบริการรักษาความปลอดภัย = 100,000 บาท

- จำนวนเงินปันส่วนค่าใช้จ่ายแผนกแม่บ้าน = 100,000 บาท

**ให้ทำ 2.** คำนวณหาอัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานของแต่ละแผนก

คำนวณการปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตโดยวิธีปันส่วนแบบสลับ

	แผนก				
	รักษาความปลอดภัย	แม่บ้าน	ผลิต 1	ผลิต 2	ตรวจสอบคุณภาพ
ค่าใช้จ่ายในการผลิต(ต้นทุนก่อนปันส่วน)	95,000	90,000	180,000	245,000	170,000
		(10%)	(30%)	(50%)	(10%)
ปันส่วนต้นทุนแผนกรักษาความปลอดภัย	(100,000)	10,000	30,000	50,000	10,000
	(5%)		(27.50%)	(30%)	(37.50%)
ปันส่วนต้นทุนแผนกรักษาความปลอดภัย	<u>5,000</u>	<u>(100,000)</u>	<u>27,500</u>	<u>30,000</u>	<u>37,500</u>
<b>รวมค่าใช้จ่ายการผลิตหลังปันส่วน</b>			<b>237,500</b>	<b>325,000</b>	<b>217,500</b>
หาร ชั่วโมงแรงงานทางตรง				4,500	
หาร ชั่วโมงเครื่องจักร			3,500		
หาร ชั่วโมงตรวจสอบคุณภาพ					150
อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานประจำแผนก			67.857 บาท/ ชม.แรงงานทางตรง	72.222 บาท/ ชม.เครื่องจักร	1,450 บาท/ชม. ตรวจสอบฯ

### สรุปคำตอบ

อัตราค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานประจำแผนก ดังนี้

- แผนกผลิต 1 = 67.857 บาท/ชั่วโมงแรงงานทางตรง
- แผนกผลิต 2 = 72.222 บาท/ชั่วโมงเครื่องจักร
- แผนกตรวจสอบคุณภาพ = 1,450 บาท/ชั่วโมงตรวจสอบคุณภาพ

**ให้ทำ 3** บันทึกรายการในสมุดรายวันทั่วไปสำหรับการแก้ไขงาน(Rework) จำนวน 60,000 บาทแต่ถือว่าการแก้ไขงานเป็นของเสียที่เกิดขึ้นเป็นปกติ

สินค้าที่ผลิตแล้วไม่ได้มาตรฐาน หรือไม่มีคุณภาพตามที่กำหนดไว้ แต่สามารถนำไปแก้ไขให้เป็นสินค้าที่ดีจะถือว่าเป็น **ของ**

**ที่มีตำหนิ (DEFECTIVE UNIT)** แบ่งเป็น 2 ชนิด คือ

1. **วิธีการบัญชีเกี่ยวกับสินค้ามีตำหนิตามปกติ (normal defective goods)** คือ สินค้ามีตำหนิที่เกิดขึ้นตามอัตราที่

กำหนดไว้ภายใต้สถานการณ์การผลิตปกติที่มีประสิทธิภาพ วิธีการบัญชีมี 2 วิธี คือ

1.1 วิธีต้นทุนในการแก้ไขปรับปรุงถือเป็นต้นทุนรวม คือ เมื่อมีค่าใช้จ่ายต้นทุนต่าง ๆ ที่คิดเพิ่มจะถูกบันทึกไว้ในบัญชีค่าใช้จ่ายการผลิต

1.2 วิธีต้นทุนในการปรับปรุงแก้ไขถือเป็นต้นทุนของงานนั้นๆ คือ จะแยกต้นทุนที่ทำให้ออกจากต้นทุนปัจจุบันที่เกิดขึ้น ซึ่งนิยมใช้กรณีที่สามารถระบุได้ชัดเจนว่าเป็นสินค้ามีตำหนิของงานชิ้นใดหรือหน่วยใด

2. **วิธีการบัญชีเกี่ยวกับสินค้ามีตำหนิเกินปกติ (abnormal defective units)** คือ สินค้ามีตำหนิที่มีจำนวนมากเกิน

กว่าอัตราที่กำหนดไว้ภายใต้สถานการณ์การผลิตปกติที่มีประสิทธิภาพ

**สรุปคำตอบ**

จากโจทย์ กิจการสามารถระบุได้ว่าเงินที่จ่ายเพื่อแก้ไขงานนั้นเป็นของบริษัท A และ B จำนวน 20 บาทต่อชิ้น กิจการจึงควรเลือกบันทึกต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นของงานนั้นๆ จึงเหมาะสมกว่าดังนี้  
การบันทึกบัญชี

**สมุดรายวันทั่วไป**

(หน่วย : บาท)

วันเดือนปี	รายการ	เดบิต	เครดิต
25x2			
วันที่เกิดรายการ	งานระหว่างทำ – สินค้า บริษัท A (1,000x20)	20,000	
	งานระหว่างทำ – สินค้า บริษัท B (2,000x20)	40,000	
	เงินสด		60,000
	(บันทึกต้นทุนในการแก้ไขสินค้ามีตำหนิให้เป็นสินค้าดี)		

**ให้ทำ 4.** ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานทั้ง 3 บริษัท (A,B,C)

คำนวณหาค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างานของสินค้าแต่ละชนิดทั้ง 3 บริษัท

	บริษัท A		บริษัท B		บริษัท C	
	การคำนวณ	ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน	การคำนวณ	ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน	การคำนวณ	ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน
ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน – แผนกผลิต 1	4,500x67.857	305,356.50	15,000x67.857	1,017,855	10,500x67.857	712,498.50
ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน – แผนกผลิต 2	3,000x72.222	216,666	13,000x72.222	938,886	11,000x72.222	794,442
ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน – แผนกตรวจสอบคุณภาพ	200x1,450	290,000	400x1,450	580,000	300x1,450	435,000
<b>รวม</b>		<b>812,022.50</b>		<b>2,536,741</b>		<b>1,941,940.50</b>

**สรุปคำตอบ**

- ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน สินค้า บริษัท A = 812,022.50 บาท
- ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน สินค้า บริษัท B = 2,536,741 บาท
- ค่าใช้จ่ายการผลิตเข้างาน สินค้า บริษัท C = 1,941,940.50 บาท

**ให้ทำ 5.** งานระหว่างทำ สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ และต้นทุนขายมีมูลค่าเท่าใด

**คำนวณหาต้นทุนงานระหว่างทำ สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ และต้นทุนขาย**

	บริษัท A	บริษัท B	บริษัท C
ยอดยกมาของงานระหว่างทำ	50,000		
<b>บวก</b> งานระหว่างทำสำหรับงวด			
- วัตถุดิบทางตรง	120,000	150,000	200,000
- ค่าแรงงานทางตรง	80,000	250,000	100,000
- ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน	812,022.50	2,536,741	1,941,940.50
- ต้นทุนแก้ไขสินค้ามีตำหนิ (Rework)	20,000	40,000	
<b>รวมต้นทุนผลิต</b>	<b>1,082,022.50</b>	<b>2,976,741</b>	<b>2,241,940.50</b>

**สรุปคำตอบ**

- งานระหว่างทำ คือ สินค้าบริษัท C เนื่องจากยังไม่เสร็จ = 2,241,940.50 บาท
- สินค้าสำเร็จรูปคงเหลือ คือ สินค้าบริษัท B เนื่องจากผลิตเสร็จแล้ว แต่ยังไม่ส่งไป 25x3 = 2,976,741 บาท
- ต้นทุนขาย คือ สินค้าบริษัท A เนื่องจากผลิตเสร็จและส่งมอบแล้ว = 1,082,022.50 บาท

**ให้ทำ 6.** วิธีปันส่วนแบบสลับเป็นการปันส่วนที่เหมาะสมหรือไม่ เพราะเหตุใด

**วิธีปันส่วนแบบสลับ** วิธีนี้จะมีการปันส่วนระหว่างแผนกสนับสนุนการผลิต(หรือแผนกบริการ)ระหว่างกันก่อน เมื่อปันส่วนกันเองแล้ว จะปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตหลังจากการปันส่วนกันเองแล้วไปให้แผนกผลิตต่อไป วิธีนี้เป็นวิธีที่มีการคำนวณยุ่งยากที่สุด แต่เป็นวิธีที่ดีที่สุด

**สรุปคำตอบ**

จากเหตุผลข้างต้น วิธีการปันส่วนแบบสลับจึงเป็นวิธีที่เหมาะสมแล้ว

**อัตรณ์ยข้อ 2 มรจ.8 ส่วนงานดำเนินงาน**

2.1 บริษัทแห่งหนึ่งมีส่วนดำเนินงานประกอบด้วย ก ข ค ง จ ดังนี้

(หน่วย : ล้านบาท)

ผลิตภัณฑ์	รายได้		กำไร(ขาดทุน)	สินทรัพย์
	จากภายนอก	ระหว่างส่วนงาน		
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ก	300	40	100	220
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ข	280	20	80	200
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ค	60	10	(10)	40
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ง	40	20	(20)	60
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ จ	200	30	40	160
	880	120	160	680

ระหว่างปี 25x2 บริษัทได้ปรับโครงสร้างกิจการ จึงได้เกิดส่วนงาน จ มา และข้อมูลเกี่ยวกับลูกค้ารายใหญ่ของกิจการมีดังนี้

(หน่วย : ล้านบาท)

ลูกค้า	ผลิตภัณฑ์/บริการ ก	ผลิตภัณฑ์/บริการ ข
X	80	-
Y	75	80
Z	-	60

ให้ทำ

- ส่วนงานใดบ้างที่ต้องเปิดเผยส่วนงานดำเนินงาน และส่วนงานใดต้องเปิดเผยไว้ในส่วนงานอื่น ให้อธิบายเกณฑ์เชิงปริมาณ พร้อมคำนวณประกอบ (6 คะแนน)
- เปิดเผยข้อมูล (4 คะแนน)
  - ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ จ
  - ข้อมูลลูกค้ารายใหญ่ พร้อมคำนวณประกอบ

**แนวคำตอบ**

**ข้อ 2.1 ให้ทำ 1.** ส่วนงานใดบ้างที่ต้องเปิดเผยส่วนงานดำเนินงาน และส่วนงานใดต้องเปิดเผยไว้ในส่วนงานอื่น ให้อธิบายเกณฑ์เชิงปริมาณพร้อมคำนวณประกอบ

อ้างถึงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 8 เรื่องส่วนงานดำเนินงาน กล่าวว่า กิจการต้องแยกเสนอรายงานข้อมูลของแต่ละส่วนงานดำเนินการเมื่อเข้าเกณฑ์เงื่อนไขทั้ง 2 ข้อดังนี้

- ลักษณะเป็นส่วนงานของกิจการ (คือเป็นส่วนงานดำเนินงาน)
- เกณฑ์เชิงปริมาณ

**เกณฑ์เชิงปริมาณ** หมายถึง ส่วนงานดำเนินงานเมื่อเป็นไปตามเกณฑ์เชิงปริมาณข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- รายได้ทั้งสิ้นที่ส่วนงานนั้นได้รับจากการขายให้กับลูกค้าภายนอกและรายได้ที่เกิดจากการขายหรือโอนระหว่างส่วนงานมีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 10 ของรายได้รวมทั้งสิ้นของทุกส่วนงานรวมกันไม่ว่าจะเป็นรายได้จากภายนอกหรือภายใน
- ค่าสัมบูรณ์ของผลกำไรหรือขาดทุนของส่วนงานมีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 10 ของค่าสัมบูรณ์ของ
  - ผลกำไรรวมของทุกส่วนงานดำเนินงานที่มีผลกำไร และ
  - ผลขาดทุนรวมของทุกส่วนงานดำเนินงานที่มีผลขาดทุน **แล้วแต่จำนวนใดจะมากกว่า**

3. สินทรัพย์ของส่วนงานมีจำนวนตั้งแต่ร้อยละ 10 ขึ้นไปของสินทรัพย์ทั้งสิ้นของทุกส่วนงานรวมกัน

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

คำนวณประกอบเพื่อใช้วิเคราะห์เกณฑ์เชิงปริมาณ

ผลิตภัณฑ์	การวิเคราะห์					สินทรัพย์ ย้รวม
	รายได้ทั้งสิ้น			ค่าสัมบูรณ์กำไร(ขาดทุน)รวมที่สูงกว่า		
	รายได้จาก บุคคลภายนอก	รายได้ระหว่าง ส่วนงาน	รวม	กำไรรวม	ขาดทุนรวม	
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ก	300	40	340	100		220
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ข	280	20	300	80		200
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ค	60	10	70		10	40
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ง	40	20	60		20	60
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ จ	200	30	230	40		160
<b>รวม</b>	<b>880</b>	<b>120</b>	<b>1,000</b>	<b>220</b>	<b>30</b>	<b>680</b>

- เกณฑ์รายได้ที่ใช้ทดสอบคือ

$$1,000 \times 10\% = 100$$

ล้านบาท

- เกณฑ์ผลกำไรที่ใช้ทดสอบคือ

$$*220 \times 10\% = 22$$

ล้านบาท

**\*เลือก จำนวนผลรวมกำไร เนื่องจากผลรวมของทุกส่วนงานที่มีกำไรเท่ากับ 220 ซึ่งมากกว่าจำนวนรวมของผลขาดทุนเฉพาะทุกส่วนงานที่ขาดทุน คือ 30**

- เกณฑ์สินทรัพย์ที่ใช้ทดสอบ

คือ  $680 \times 10\% = 68$

ล้านบาท

- เกณฑ์ผลรวมของรายได้ที่เกิดจากลูกค้าภายนอกของทุกส่วนงานที่รายงานต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่าร้อยละ 75 ของรายได้รวมของกิจการ

คือ  $1,000 \times 75\% = 750$

ล้านบาท

ส่วนงานของผลิตภัณฑ์	เกณฑ์การทดสอบ			
	10% ของรายได้	10% ของกำไร	10% ของสินทรัพย์	75% ของรายได้
	100 ล้านบาท	22 ล้านบาท	68 ล้านบาท	750 ล้านบาท
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ก	340 = ผ่าน	100 = ผ่าน	220 = ผ่าน	300
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ข	300 = ผ่าน	80 = ผ่าน	200 = ผ่าน	280
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ค	70 = ไม่ผ่าน	10 = ไม่ผ่าน	40 = ไม่ผ่าน	-
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ง	60 = ไม่ผ่าน	20 = ไม่ผ่าน	60 = ไม่ผ่าน	-
ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ จ	230 = ผ่าน	40 = ผ่าน	160 = ผ่าน	200
				<b>780 = ผ่าน</b>

**สรุปคำตอบ**

เนื่องจากรายได้ที่เกิดจากลูกค้าภายนอกของทุกส่วนงานที่ผ่านการทดสอบ ได้แก่ ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ก ข และ จ มีจำนวนรวมเท่ากับ 780 ล้านบาท คิดเป็น สัดส่วน  $(\frac{780}{1,000} \times 100) = 78\%$  ของรายได้รวมของกิจการ ดังนั้นกิจการจึงไม่จำเป็นต้องแยกเปิดเผยข้อมูลส่วนงานอื่นเพิ่มเติม

สรุปผลการเปิดเผยส่วนงานได้ดังนี้

- ส่วนงานที่ต้องเปิดเผยส่วนงานดำเนินงานมี 3 ส่วนงานได้แก่
  - ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ก
  - ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ข
  - ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ จ
- ส่วนงานที่ต้องเปิดเผยส่วนงานดำเนินงานไว้ในส่วนงานอื่นจำนวน 2 ส่วนงานได้แก่
  - ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ค
  - ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ง

**ข้อ 2.1 ให้ทำ 2. เปิดเผยข้อมูล**

**- การเปิดเผยส่วนงานธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ จ**

ในระหว่างปี 25x2 บริษัทได้ปรับโครงสร้างกิจการทำให้ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ จ เข้าลักษณะเป็นส่วนงานดำเนินงานซึ่งประกอบด้วยลักษณะดังต่อไปนี้

1. ดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจที่อาจก่อให้เกิดรายได้และค่าใช้จ่าย (รวมถึงรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดจากรายการที่มีกับส่วนงานอื่นในกิจการเดียวกัน)
2. ส่วนงานซึ่งผลการดำเนินงานได้รับการสอบทานอย่างสม่ำเสมอโดยผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการดำเนินงานของกิจการเพื่อใช้ในการตัดสินใจในการจัดสรรทรัพยากรให้กับส่วนงานและประเมินผลการปฏิบัติงาน และ
3. ส่วนงานซึ่งข้อมูลการเงินสามารถแยกต่างหากได้

**- ข้อมูลลูกค้ารายใหญ่ พร้อมคำนวณประกอบ**

**คำนวณประกอบ**

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการพึ่งพิงลูกค้ารายใหญ่ถ้ารายได้จากลูกค้าภายนอกรายใดรายหนึ่งมีมูลค่าตั้งแต่ร้อยละ 10 ของรายได้ของกิจการ ซึ่ง  $1,000 \times 10\% = 100$  ล้านบาท

ลูกค้า	เกณฑ์ทดสอบมากกว่า 100 ล้านบาท		
	ผลิตภัณฑ์/บริการ ก	ผลิตภัณฑ์/บริการ ข	รวม
X	80	-	80 = ไม่เกิน
Y	75	80	155 = เกิน
Z	-	60	60 = ไม่เกิน

**การเปิดเผยข้อมูลลูกค้ารายใหญ่**

กิจการมีรายได้จากลูกค้าภายนอก 1 รายของส่วนงานธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ก และ ธุรกิจผลิตภัณฑ์/บริการ ข จำนวน 75 ล้านบาท และ 80 ล้านบาทตามลำดับ รวมเป็นจำนวน 155 ล้านบาท



## 2.2 มรณ.15 รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

เมื่อวันที่ 1 ตุลาคม 25x1 บริษัทได้ทำสัญญารับจ้างผลิตสินค้า 40,000 หน่วย มูลค่า 10,000,000 บาท จ่ายค่านายหน้าจากการทำสัญญาครั้งนี้ 100,000 บาท

### ข้อมูลเพิ่มเติม

- บริษัทได้รับเงินล่วงหน้าเป็นเงินมัดจำจำนวน 1,000,000 บาท ณ วันทำสัญญา
- กำหนดส่งมอบสินค้าทุกวันที 5 ของเดือน เดือนละ 10,000 หน่วยจำนวน 4 ครั้ง เริ่มส่งสินค้าในเดือนพฤศจิกายน วันที่ 5 และเดือน ธันวาคม วันที่ 5 ซึ่งบริษัทสามารถส่งได้ครบและยังมีสินค้าสำเร็จรูปที่ผลิตไว้เพื่อเตรียมจัดส่งเดือนมกราคม 25x2 ด้วย
- ลูกค้าจะชำระเงินภายหลังส่งมอบสินค้าแล้ว 10 วันแต่จะไม่ได้ไม่ครบเนื่องจากหักเงินมัดจำจำนวน 250,000 บาท คงเหลือได้รับ 2,250,000 บาท ซึ่งได้รับเงินครบทั้ง 2 ครั้ง

### ให้ทำ

1. ณ วันทำสัญญาต้องบันทึกรายได้หรือหนี้สินตามสัญญางานอย่างไร อธิบายประกอบ
2. ค่านายหน้าที่เกิดขึ้น บริษัทบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายหรือควรบันทึกไว้เป็นสินทรัพย์ทยอยตัดจำหน่าย พร้อมให้เหตุผลประกอบ
3. ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 แสดงภาระผูกพันหนี้สินมูลค่าเท่าใด พร้อมคำนวณประกอบ
4. ในปี 25x1 บริษัทจะบันทึกรับรู้รายได้เท่าใดพร้อมให้เหตุผลประกอบ

### แนวคำตอบ

**ข้อ 2.2 ให้ทำ 1** ณ วันทำสัญญาต้องบันทึกรายได้หรือหนี้สินตามสัญญางานอย่างไร อธิบายประกอบ

จากโจทย์ บริษัททำสัญญารับจ้างผลิตสินค้า 40,000 หน่วยโดยจะทยอยส่งมอบ 4 ครั้ง ครั้งละ 10,000 หน่วย ได้นำส่งสินค้าแล้ว 2 ครั้ง ซึ่งได้รับเงินครบทั้ง 2 ครั้งเช่นกัน จากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นบ่งชี้ว่ากิจการได้มีการโอนอำนาจควบคุมไปยังลูกค้าแล้ว

**ตัวอย่างข้อบ่งชี้** ที่ระบุว่ามีการโอนอำนาจควบคุมไปยังลูกค้าแล้ว

1. กิจการมีสิทธิในปัจจุบันที่จะได้รับชำระเงินสำหรับสินทรัพย์
2. ลูกค้ามีกรรมสิทธิ์ทางกฎหมายในสินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม หากกิจการยังคงมีกรรมสิทธิ์ทางกฎหมายเพียงเพื่อป้องกันการที่ลูกค้าไม่ชำระเงิน จะถือว่า ลูกค้ามีอำนาจควบคุมในสินทรัพย์นั้นแล้ว
3. กิจการได้ส่งมอบการครอบครองทางกายภาพของสินทรัพย์ให้กับลูกค้า อย่างไรก็ตาม การครอบครองนั้นอาจจะไม่เกิดขึ้นพร้อมกันกับอำนาจควบคุมสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น สัญญาการซื้อคืนหรือสัญญาฝากขายบางสัญญา หรือสัญญาที่มีการแจ้งหนี้แล้วแต่ยังไม่ส่งมอบสินค้า เป็นต้น
4. ลูกค้ามีความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์
5. ลูกค้าได้ยอมรับสินทรัพย์แล้ว

จากข้างต้น กิจการจึงต้องรับรู้รายได้เมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้นโดยการโอนอำนาจควบคุมในสินค้าไปยังลูกค้า ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง กล่าวคือ ให้กิจการรับรู้รายได้ได้ภายหลังส่งมอบสินค้าเสร็จสิ้น

ในการทำสัญญา กิจการได้รับเงินล่วงหน้าเป็นเงินมัดจำจากลูกค้าจำนวน 1,000,000 บาท ธุรกรรมดังกล่าวกิจการต้องพิจารณาว่าสัญญาเบื้องต้นประกอบการจัดหาเงินหรือไม่ หากมีการให้ประโยชน์ในรูปของการจัดหาเงิน เช่น ดอกเบี้ย กิจการต้องแยกรับรู้ดอกเบี้ยตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงออกจากรายได้จากการขายสินค้า แต่อย่างไรก็ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า กำหนดข้อผ่อนปรนในทางปฏิบัติหาก ณ วันเริ่มสัญญากิจการคาดว่าจะเวลานับตั้งแต่วันที่กิจการได้โอนสินค้าให้แก่ลูกค้าและวันที่ลูกค้าชำระเงินไม่เกิน 1 ปี กิจการไม่จำเป็นต้องปรับปรุงแยกองค์ประกอบของดอกเบี้ยและราคาขายเงินสดออกจากกัน

**สรุปคำตอบ**

หนี้สินตามสัญญางานที่เป็นเงินรับล่วงหน้ากิจการจึงบันทึกเป็นเพียงเงินรับมัดจำค่าสินค้าโดยไม่ต้องแยกองค์ประกอบของ ดอกเบี้ยจ่ายดังนี้  
การบันทึกบัญชี

**สมุดรายวันทั่วไป**

(หน่วย : บาท)

วันเดือนปี	รายการ	เดบิต	เครดิต
25x1 ตค.1	เงินสด ภาระผูกพันตามสัญญา (บันทึกรับเงินล่วงหน้าเป็นเงินมัดจำจากลูกค้า)	1,000,000	1,000,000

**ข้อ 2.2 ใ้ทำ 2.** ค่านายหน้าที่เกิดขึ้น บริษัทบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายหรือควรบันทึกไว้เป็นสินทรัพย์ทยอยตัดจำหน่าย พร้อมให้เหตุผลประกอบ

มร.15 กล่าวว่า กิจการต้องบันทึกต้นทุนลักษณะนี้เป็นสินทรัพย์ หากคาดว่ากิจการสามารถได้รับคืนต้นทุนดังกล่าว (ไม่ต้องจ่ายค่า) และทยอยตัดเป็นค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่สอดคล้องกับการรับรู้รายได้

ต้นทุนที่ได้มาซึ่งสัญญา เช่น ค่านายหน้าในการขาย หากกิจการคาดว่าได้รับคืนต้นทุนนี้และมีระยะเวลาเกิน 1 ปี กิจการสามารถเลือกรับรู้ค่านายหน้าเป็นสินทรัพย์และทยอยตัดเป็นค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนที่สอดคล้องกับการรับรู้รายได้ แต่อย่างไรก็ตาม กิจการอาจเลือกรับรู้ต้นทุนส่วนเพิ่มในการได้มาซึ่งสัญญาเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้นก็ได้ หากระยะเวลาตัดจำหน่ายสินทรัพย์มีระยะเวลา 1 ปีหรือสั้นกว่า

**สรุปคำตอบ**

ณ วันทำสัญญาจนถึงวันรับชำระเงินของกิจการสั้นกว่า 1 ปี กิจการสามารถรับรู้ค่านายหน้าเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้นก็ทำได้ แต่ด้วยเนื้อหาของสัญญาจะมีการรับรู้รายได้ที่เกิดขึ้นปี 25x1 บางส่วน(คือ 2 ครั้ง) และส่วนที่เหลือในปี 25x2 กิจการจึงควรรับรู้ค่านายหน้าเป็นสินทรัพย์และทยอยตัดเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อให้สอดคล้องกับการรับรู้รายได้มากที่สุดดังนี้

การบันทึกบัญชี

**สมุดรายวันทั่วไป**

(หน่วย : บาท)

วันเดือนปี	รายการ	เดบิต	เครดิต
25x1 ตค.1	ค่านายหน้ารอการตัดบัญชี เงินสด (บันทึกค่านายหน้าจากการขายเป็นสินทรัพย์รอตัดบัญชี)	100,000	100,000
พย.5	ค่านายหน้า ค่านายหน้ารอการตัดบัญชี (บันทึกตัดจำหน่ายค่านายหน้าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวดที่ 1)	25,000	25,000
ธค.5	ค่านายหน้า ค่านายหน้ารอการตัดบัญชี (บันทึกตัดจำหน่ายค่านายหน้าเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวดที่ 2)	25,000	25,000

**ข้อ 2.2 ให้ทำ 3.** ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 แสดงภาระผูกพันหนี้สินมูลค่าเท่าใด พร้อมคำนวณประกอบ

**คำนวณประกอบ**

ภาระผูกพันหนี้สินตามสัญญา ณ วันที่ 1 ตุลาคม 25x1	1,000,000
หัก ส่งมอบสินค้า ครั้งที่ 1 วันที่ 5 พฤศจิกายน 25x1	(250,000)
หัก ส่งมอบสินค้า ครั้งที่ 2 วันที่ 5 ธันวาคม 25x1	(250,000)
ภาระผูกพันหนี้สินตามสัญญาคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1	<u>500,000</u>

**สรุปคำตอบ**

ภาระผูกพันหนี้สินตามสัญญา ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 เท่ากับ 500,000 บาท

**ข้อ 2.2 ให้ทำ 4.** ในปี 25x1 บริษัทจะบันทึกบัญชีรายได้เท่าใดพร้อมให้เหตุผลประกอบ

อ้างถึงเหตุผลตาม ให้ทำ 1. กิจการต้องรับรู้รายได้เมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้นโดยการโอนอำนาจควบคุมในสินค้าไปยังลูกค้า ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง กล่าวคือ ให้กิจการรับรู้รายได้ภายหลังส่งมอบสินค้าเสร็จสิ้น ดังนี้  
การบันทึกบัญชี

**สมุดรายวันทั่วไป**

(หน่วย : บาท)

วันเดือนปี	รายการ	เดบิต	เครดิต
25x1 พย.5	ลูกหนี้การค้า ขาย (บันทึกบัญชีรายได้จากการขายครั้งที่ 1)	2,500,000	2,500,000
15	เงินสด ภาระผูกพันตามสัญญา ลูกหนี้การค้า (บันทึกบัญชีชำระหนี้สินค้าหักเงินมัดจำ 250,000 บาท)	2,250,000 250,000	2,500,000
ธค.5	ลูกหนี้การค้า ขาย (บันทึกบัญชีรายได้จากการขายครั้งที่ 2)	2,500,000	2,500,000
15	เงินสด ภาระผูกพันตามสัญญา ลูกหนี้การค้า (บันทึกบัญชีชำระหนี้สินค้าหักเงินมัดจำ 250,000 บาท)	2,250,000 250,000	2,500,000

**อัตรายี่ห้อ 3 มบข.7 งบกระแสเงินสด**

ข้อมูลงบการเงินรวมของบริษัท คนรัก PC จำกัด และบริษัทย่อย ดังนี้

งบแสดงฐานะการเงินรวม ณ วันสิ้นงวด 25x2

(หน่วย : บาท)

	<u>25x2</u>	<u>25x1</u>
<b>สินทรัพย์</b>		
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	380,000	500,000
ลูกหนี้การค้า	400,000	220,000
สินค้าคงเหลือ	210,000	180,000
เงินลงทุนในบริษัทร่วมค้า	225,000	145,000
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	190,000	90,000
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	1,275,000	350,000
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	<u>200,000</u>	<u>150,000</u>
รวมสินทรัพย์	<b><u>2,880,000</u></b>	<b><u>1,635,000</u></b>
<b>หนี้สิน</b>		
เจ้าหนี้การค้า	150,000	100,000
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	80,000	200,000
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	300,000	-
หนี้สินระยะยาว	450,000	150,000
ภาษีเงินได้รอตัดบัญชี	<u>100,000</u>	<u>60,000</u>
รวมหนี้สิน	<u>1,080,000</u>	<u>510,000</u>
<b>ส่วนของผู้ถือหุ้น</b>		
หุ้นทุน	500,000	500,000
กำไรสะสม	1,250,000	600,000
องค์ประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>50,000</u>	<u>25,000</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>1,800,000</u>	<u>1,125,000</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<b><u>2,880,000</u></b>	<b><u>1,635,000</u></b>

บริษัท คนรัก PC จำกัด ได้รวมธุรกิจกับบริษัทย่อยโดยจ่ายเงินซื้อหุ้นทั้งหมดมาในราคา 950,000 บาท มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ซื้อและหนี้สินที่รับภาระมามีดังนี้

หน่วย : บาท

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	150,000
ลูกหนี้การค้า	210,000
สินค้าคงเหลือ	100,000
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	800,000
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	50,000
เจ้าหนี้การค้า	60,000
หนี้สินระยะยาว	300,000

### ข้อมูลเพิ่มเติม

- 1) กำไรสุทธิสำหรับปี 800,000 บาท
- 2) ต้นทุนทางการเงินจ่ายในปีทั้งหมด 35,000 บาท
- 3) ภาษีเงินได้นิติบุคคล 140,000 บาท
- 4) ค่าใช้จ่ายตัดจำหน่ายจากสินทรัพย์หมุนเวียน 20,000 บาท
- 5) ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
  - ผลต่างกำไรจากลูกหนี้การค้า 50,000 บาท
  - ผลต่างขาดทุนจากเจ้าหนี้การค้า (80,000) บาท
- 6) เงินปันผลจ่าย 150,000 บาท
- 7) ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม 200,000 บาท และรับเงินปันผลจากเงินลงทุนในบริษัทร่วม 120,000 บาท
- 8) กำไรจากการตีราคาที่ดิน 25,000 บาท
- 9) เงินสดจ่ายล่วงหน้าซื้อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์รวมอยู่ในสินทรัพย์อื่น 120,000 บาท
- 10) เจ้าหนี้จ่ายซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมอยู่ในหนี้สินหมุนเวียนอื่น 300,000 บาท
- 11) ค่าเสื่อมราคา 200,000 บาท
- 12) ค่าเผื่อสินค้าล้าสมัย 45,000 บาท

### ให้ทำ

งบกระแสเงินสดสำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x2 – วิธีทางอ้อม

**แนวคำตอบ**

**งบกระแสเงินสดตามวิธีทางอ้อม**

**บริษัท คนรัก PC จำกัด**  
**งบกระแสเงินสด**  
**สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2**

หน่วย : บาท

**กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน**

กำไรสุทธิก่อนภาษี (800,000+140,000) 940,000

ปรับกระทบกำไร (ขาดทุน) สุทธิเป็นเงินสดรับ (จ่าย) จากกิจกรรมดำเนินงาน

ค่าใช้จ่ายตัดจำหน่าย 20,000

ผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน (80,000-50,000) 30,000

ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม (200,000)

ค่าเสื่อมราคา 200,000

ค่าเผื่อสินค้าล้าสมัย 45,000

ดอกเบี้ยจ่าย 35,000

1,070,000

ลูกหนี้การค้าลดลง 80,000

สินค้าคงเหลือลดลง 25,000

เจ้าหนี้การค้าลดลง (90,000)

เงินสดรับจากการดำเนินงาน 1,085,000

เงินสดจ่ายดอกเบี้ย (35,000)

เงินสดจ่ายภาษีเงินได้ (220,000)

เงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน 830,000

**กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน**

ซื้อบริษัทย่อย – สุทธิจากเงินสดที่ได้มา (คำนวณประกอบ ก) (800,000)

เงินสดจ่ายล่วงหน้าเพื่อซื้อที่ดิน (120,000)

เงินสดรับจากเงินปันผลรับ 120,000

เงินสดสุทธิใช้ไปในกิจกรรมลงทุน (800,000)

**กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน**

เงินสดจ่ายเงินปันผล (150,000)

เงินสดสุทธิใช้ไปในกิจกรรมจัดหาเงิน (150,000)

**เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดลดลงสุทธิ (120,000)**

**เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด 500,000**

**เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด 380,000**

คำนวณประกอบ ก

การได้มาซึ่งการควบคุมในบริษัทย่อย

หน่วย : บาท

เงินสดและรายการเทียบเท่า	150,000
ลูกหนี้การค้า	210,000
สินค้าคงเหลือ	100,000
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	800,000
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	50,000
เจ้าหนี้การค้า	(60,000)
หนี้สินระยะยาว	<u>(300,000)</u>
รวมราคาซื้อที่จ่ายเป็นเงินสด	950,000
หัก เงินสดของบริษัทย่อยที่ซื้อมา	<u>(150,000)</u>
เงินสดจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งการควบคุม – สุทธิจากเงินสดที่ได้มา	<u>800,000</u>

คำนวณประกอบ และตัวอย่างการบันทึกบัญชีเพื่อประกอบความเข้าใจ

1) คำนวณเงินสดจ่ายค่าภาษีเงินได้

ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้	140,000
บวก ภาษีเงินได้ค้างจ่ายลดลง	<u>120,000</u>
หัก ภาษีเงินได้รอดตัดบัญชีเพิ่มขึ้น	<u>(40,000)</u>
เงินสดจ่ายภาษีเงินได้	<u>220,000</u>

2) บันทึกค่าใช้จ่ายตัดจ่ายสินทรัพย์หมุนเวียน

Dr. ค่าใช้จ่ายตัดจำหน่าย	20,000	
Cr.สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น		20,000

3) บันทึกเงินล่วงหน้าซื้อที่ดิน

Dr. สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	120,000	
Cr.เงินสด		120,000

		สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	
จ่ายล่วงหน้าซื้อที่ดิน	120,000	*เพิ่มขึ้น	100,000
		ตัดจำหน่าย	<u>20,000</u>
	<u>120,000</u>		<u>120,000</u>

4) บันทึกกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนลูกหนี้การค้า

Dr. ลูกหนี้การค้า	50,000	
Cr.กำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน		50,000

คำนวณลูกหนี้การค้าลดลงสุทธิ

ลูกหนี้การค้ายกมา 25x1	220,000
หัก ลูกหนี้การค้าปี 25x2 สุทธิจากบริษัทย่อย(400,000-210,000)	<u>190,000</u>
ลูกหนี้การค้าลดลง	30,000
บวก ลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้นจากอัตราแลกเปลี่ยน	<u>50,000</u>
ลูกหนี้การค้าลดลงสุทธิ	<u>80,000</u>

5) บันทึกกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนลูกหนี้การค้า

Dr. กำไรขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน	80,000	
Cr. เจ้าหนี้การค้า		80,000
<u>คำนวณเจ้าหนี้การค้าลดลงสุทธิ</u>		
เจ้าหนี้การค้ายกมา 25x1	100,000	
หัก เจ้าหนี้การค้าปี 25x2 สุทธิจากบริษัทย่อย(150,000-60,000)	90,000	
เจ้าหนี้การค้าลดลง	10,000	
บวก เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้นจากอัตราแลกเปลี่ยน	80,000	
เจ้าหนี้การค้าลดลงสุทธิ		<u>90,000</u>

6) บันทึกรับส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทร่วม

Dr. เงินลงทุนในบริษัทร่วม	200,000	
Cr. ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทร่วม		200,000

7) บันทึกรับเงินปันผลจากเงินลงทุนในบริษัทร่วม

Dr. เงินสด	120,000	
Cr. เงินลงทุนในบริษัทร่วม		120,000

เงินลงทุนในบริษัทร่วม

ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม	200,000	*เพิ่มขึ้น	80,000
		รับเงินปันผล	120,000
	<u>200,000</u>		<u>200,000</u>

8) บันทึกกำไรจากการตีราคาที่ดิน

Dr. ที่ดิน	25,000	
Cr. ส่วนเกินจากการตีราคาที่ดิน		25,000

9) บันทึกซื้อ ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์เป็นเงินเชื่อ

Dr. ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	300,000	
Cr. หนี้สินหมุนเวียนอื่น		300,000

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ตีราคาเพิ่ม	25,000	*เพิ่มขึ้น	925,000
ซื้อเชื่อ	300,000	ค่าเสื่อมราคา	200,000
จากบริษัทย่อย	800,000		
	<u>1,125,000</u>		<u>1,125,000</u>

10) บันทึกค่าเผื่อสินค้าล้าสมัย

Dr. ค่าเผื่อสินค้าล้าสมัย	45,000	
Cr. สินค้าคงเหลือ		45,000



คำนวณสินค้าคงเหลือลดลงสุทธิ

สินค้าคงเหลือยกมา 25x1	180,000
หัก สินค้าคงเหลือปี 25x2 สุทธิจากบริษัทย่อย(210,000-100,000)	<u>110,000</u>
สินค้าคงเหลือลดลง	70,000
หัก สินค้าคงเหลือลดลงจากการล่าสมัย	<u>45,000</u>
สินค้าคงเหลือลดลงสุทธิ	<u><u>25,000</u></u>

www.tuecpa.com Line:cpa pccenter