



การทดสอบโครงการประกาศนียบัตรการรายงานทางการเงินไทย ครั้งที่ 12 (3/2561)
วันอาทิตย์ที่ 25 พฤศจิกายน 2561 เวลา 9.30-13.30 น.
ณ ศูนย์อบรมสัมมนาศาสตราจารย์เกษรี ณรงค์เดช ชั้น 6 ห้อง 6B
อาคารสภาวิชาชีพบัญชี ถนนสุขุมวิท 21

เอกสารฉบับนี้สงวนสิทธิ์โดยสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
ห้ามคัดลอกเนื้อหาไม่ว่าส่วนใดส่วนหนึ่งก่อนได้รับอนุญาต

ส่วนที่ 1 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับงบการเงินสำหรับกลุ่มกิจการ (ข้อบังคับ 40 คะแนน)

งบแสดงฐานะการเงินของบริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) บริษัท อาป้า จำกัด และบริษัท อาม้า จำกัด ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 (ก่อนพิจารณารายการที่เกิดขึ้นระหว่างปี) มีรายละเอียดดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

	อาม่า	อาป้า	อาม้า
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	6,500	2,000	1,500
ลูกหนี้การค้า	1,500	1,400	500
ลูกหนี้อื่น	700	600	-
สินค้าคงเหลือ	2,500	1,000	800
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	300	100	100
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	11,500	5,100	2,900
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
เงินลงทุนในบริษัทย่อย	2,500	-	-
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	1,000	-	-
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			
- ที่ดิน	5,000	2,500	1,000
- อาคาร	2,000	1,500	700
- เครื่องจักรและอุปกรณ์อื่น	1,500	700	300
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น	500	-	-
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	700	-	-
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	300	200	100
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	13,500	4,900	2,100
รวมสินทรัพย์	25,000	10,000	5,000

หน่วย : บาท

	อำมา	อาปี	อำมี
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น			
หนี้สินหมุนเวียน			
เงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน	1,000	600	900
เจ้าหนี้การค้า	3,000	3,300	900
เจ้าหนี้อื่น	700	600	500
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	700	200	100
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	400	300	100
รวมหนี้สินหมุนเวียน	5,800	5,000	2,500
หนี้สินไม่หมุนเวียน			
ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน	900	500	100
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	300	200	200
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	1,200	700	300
รวมหนี้สิน	7,000	5,700	2,800
ส่วนของผู้ถือหุ้น			
ทุนเรือนหุ้น	10,000	2,000	1,000
กำไรสะสม			
จัดสรรแล้ว			
ทุนสำรองตามกฎหมาย	1,000	200	-
ยังไม่ได้จัดสรร	7,000	2,100	1,200
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	18,000	4,300	2,200
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	25,000	10,000	5,000

บริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) มีรายละเอียดในการลงทุนและรายการที่เกิดขึ้นในระหว่างปี 2560 ดังต่อไปนี้

- 1) เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2560 ได้ขายหุ้นบริษัททยอย (บริษัท อาป้า จำกัด) จำนวน 2 ล้านหุ้น เป็นจำนวนเงิน 500 ล้านบาท ทำให้สัดส่วนในบริษัททยอยลดลงเหลือ 90%

บริษัท อาป้า จำกัด มีส่วนของผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 1 เมษายน 2560 ดังต่อไปนี้

	หน่วย : ล้านบาท
หุ้นสามัญ จำนวน 20 ล้านหุ้น หุ้นละ 100 บาท	2,000
สำรองตามกฎหมาย	200
กำไรสะสม	<u>1,800</u>
รวม	<u>4,000</u>

บริษัท อาป้า จำกัด มีกำไรสำหรับงวดตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2560 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2560 และสำหรับงวดตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2560 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2560 เป็นจำนวนเงิน 100 ล้านบาท และ 300 ล้านบาท ตามลำดับ

- 2) เมื่อวันที่ 30 มิถุนายน 2560 ได้ลงทุนในบริษัทร่วมแห่งหนึ่ง (บริษัท อาม้า จำกัด) โดยลงทุนในอัตราส่วนร้อยละ 50 ของหุ้นที่ออกและจำหน่ายทั้งหมด คิดเป็นมูลค่าการลงทุนจำนวนเงินรวม 20 ล้านเหรียญดอลลาร์สิงคโปร์ (หรือประมาณ 500 ล้านบาท) โดยในไตรมาสที่ 3 และ 4 ของปี 2560 บริษัท อาม้า จำกัด มีการซื้อสินค้าจากบริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) เป็นจำนวนเงิน 100 ล้านบาท และกำไรจากการขายสินค้าเป็นจำนวนเงิน 10 ล้านบาท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 บริษัท อาม้า จำกัด ยังไม่ได้ชำระเงินค่าสินค้าดังกล่าวเป็นจำนวนเงิน 20 ล้านบาท และมีสินค้าที่ยังไม่ได้ขายอีกเป็นจำนวนเงิน 50 ล้านบาท

บริษัท อาม้า จำกัด มีกำไรสำหรับงวดตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2560 ถึงวันที่ 30 มิถุนายน 2560 และสำหรับงวดตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2560 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2560 เป็นจำนวนเงิน 100 ล้านบาท และ 140 ล้านบาท ตามลำดับ

- 3) เมื่อวันที่ 30 กันยายน 2560 บริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) ได้ซื้อหุ้นของบริษัท อากง จำกัด จำนวน 18 ล้านหุ้น ในราคาที่เราได้หุ้นละ 100 ล้านบาท โดยคิดเป็นอัตราร้อยละ 90 โดยได้ชำระค่าหุ้น ดังนี้
- เงินสด จำนวนเงิน 2,000 ล้านบาท
 - จ่ายหนี้สินผลประโยชน์พนักงานของบริษัท อากง จำกัด จำนวนเงิน 200 ล้านบาท
 - ทำการกู้ยืมเงินระยะยาว จำนวนเงิน 1,500 ล้านบาท

บริษัท อากง จำกัด มีงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่ 30 กันยายน และ 31 ธันวาคม 2560 ดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

	<u>30 กันยายน 2560</u>	<u>31 ธันวาคม 2560</u>
เงินสดและเงินฝากสถาบันการเงิน	550	500
ลูกหนี้การค้า	700	900
ลูกหนี้อื่น	300	300
สินค้าคงเหลือ	1,050	1,200
ที่ดิน	1,500	1,500
อาคาร	1,000	850
เครื่องจักรและอุปกรณ์	500	450
รวมสินทรัพย์	<u>5,600</u>	<u>5,700</u>
เงินกู้ยืมจากสถาบันการเงิน	500	500
เจ้าหนี้การค้า	1,200	1,000
เจ้าหนี้อื่น	400	400
ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน	500	600
หุ้นสามัญ จำนวน 20 ล้านหุ้น หุ้นละ 100 บาท	2,000	2,000
กำไรสะสม	1,000	1,200
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>5,600</u>	<u>5,700</u>

บริษัทมีการประเมินมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ของบริษัท อากง จำกัด ณ วันซื้อ โดยผู้ประเมินราคาอิสระ พบว่ามีการตีราคาที่ดิน อาคาร และเครื่องจักรและอุปกรณ์เพิ่มขึ้นเป็นจำนวนเงิน 300 ล้านบาท 100 ล้านบาท และ 100 ล้านบาท ตามลำดับ

- 4) ณ วันที่ 1 ตุลาคม 2560 บริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) ได้ขายอุปกรณ์ ให้กับ บริษัท อากง จำกัด ในราคา 200 ล้านบาท โดยแบ่งจ่ายชำระ 2 งวด เท่าๆ กัน ในเดือนธันวาคม 2560 และ มีนาคม 2561 บริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) มีกำไรจากการขาย 50 ล้านบาท และมีอายุการใช้งานคงเหลืออีก 5 ปี

5) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 มีเหตุการณ์ที่สำคัญดังต่อไปนี้

- 5.1) ในระหว่างปี 2560 บริษัท อาป้า จำกัด มีรายการซื้อสินค้าจาก บริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) เป็นจำนวนเงิน 1,000 ล้านบาท โดยมีสินค้าคงเหลือจำนวนเงิน 200 ล้านบาท โดยบริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) มีกำไรจากการขายสินค้า 10% นอกจากนี้ บริษัท อาป้า จำกัด มีสินค้าคงเหลือต้นงวดจำนวนเงิน 100 ล้านบาท ที่ซื้อมาจาก บริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) ที่ขายให้ในระหว่างปี 2560
- 5.2) บริษัท อาม่า จำกัด ประกาศจ่ายเงินปันผลสำหรับปี 2560 เป็นจำนวนเงิน 500 ล้านบาท
- 5.3) บริษัทได้รับรายงานจากนักคณิตศาสตร์ประกันภัย สำหรับประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน ซึ่งภายหลังรอบระยะเวลารายงานบริษัทพบว่าในปี 2561 จะมีการประกาศกฎหมายแรงงานที่จะให้ผลประโยชน์พนักงานเพิ่มขึ้น จึงได้ให้นักคณิตศาสตร์ประกันภัยหาผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว โดยมีรายละเอียดดังนี้

	หน่วย : ล้านบาท			
	อาม่า	อาป้า	อาม่า	อากง
ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน	950	520	120	620
ผลกระทบจากการประกาศกฎหมายแรงงาน	20	20	15	30

คำสั่ง

- 1) แสดงรายการบันทึกบัญชีของแต่ละรายการในส่วนของการลงทุนและรายการที่เกิดขึ้นในระหว่างปี 2560 ทุกข้อ (20 คะแนน)
- 2) ให้จัดทำงบแสดงฐานะการเงินรวมของบริษัท อาม่า จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 (20 คะแนน)

ส่วนที่ 2 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (60 คะแนน)

คำชี้แจง ข้อสอบส่วนที่ 2 มีจำนวน 4 ข้อ ให้เลือกทำเพียง 3 ข้อ หากทำเกินที่กำหนดจะไม่ได้รับ
การพิจารณาตรวจข้อสอบทั้งหมด

ข้อ 1 (20 คะแนน)

จงระบุว่าเหตุการณ์ทางบัญชีต่อไปนี้ (แต่ละข้อเป็นอิสระจากกัน) เป็นการเปลี่ยนแปลงทางการบัญชีชนิดใด เพราะเหตุใด

บริษัทจะต้องบันทึกรายการบัญชีอย่างไร พร้อมแสดงวิธีการคำนวณประกอบ สำหรับเหตุการณ์ทางบัญชีแต่ละกรณี และ/หรือควรเปิดเผยการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวหรือไม่ อย่างไร โดยไม่คำนึงผลกระทบทางภาษีเงินได้นิติบุคคล (ข้อละ 5 คะแนน)

- 1.1 บริษัทรักชาติ จำกัด (มหาชน) ซื้ออุปกรณ์ในราคา 1,000,000 บาท เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x4 อายุการให้ประโยชน์ของอุปกรณ์ประมาณไว้ 5 ปี บริษัทคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีผลบวกจำนวนปี เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25x6 บริษัทเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเป็นวิธีเส้นตรง และอายุการให้ประโยชน์ของอุปกรณ์ประมาณใหม่คือ 4 ปี
- 1.2 บริษัท แสงธรรม จำกัด (มหาชน) ใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อนในการตีราคาสินค้าคงเหลือมาตั้งแต่เริ่มดำเนินกิจการในปี 25x5 ต่อมา วันที่ 1 มกราคม 25x6 บริษัทตัดสินใจเปลี่ยนวิธีการตีราคาสินค้าคงเหลือด้วยวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ข้อมูลยอดคงเหลือของสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปี มีดังนี้

ปี	วิธีเข้าก่อนออกก่อน (บาท)	วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (บาท)
25x5	1,000,000	750,000
25x6	1,500,000	1,200,000

- 1.3 บริษัทสากล จำกัด (มหาชน) ประมาณการหนี้สงสัยจะสูญ 2% ของยอดขายเชื่อ ต่อมาในปี 25x1 บริษัทได้ทบทวนอัตราร้อยละของยอดขายเชื่อที่ใช้ในการประมาณหนี้สงสัยจะสูญเป็น 3% เพราะประมาณการใหม่น่าจะใกล้เคียงความเป็นจริงมากกว่า ตามประสบการณ์ในการเรียกเก็บหนี้ ยอดขายเชื่อในปี 25x1 มีจำนวน 300 ล้านบาท
- 1.4 ในปี 25x2 บริษัท โชคดี จำกัด (มหาชน) เปลี่ยนวิธีบันทึกเงินบำเหน็จพนักงานจากบันทึกบัญชีเมื่อมีการจ่ายเงิน (เกณฑ์เงินสด) เป็นเกณฑ์ตามสิทธิที่เกิดของพนักงาน (เกณฑ์คงค้าง) ผลสะสมจากการเปลี่ยนวิธีนี้เท่ากับ 27 ล้านบาท ประกอบด้วยผลสะสมก่อนปี 25x2 จำนวน 17 ล้านบาท และผลสะสมของ ปี 25x2 จำนวน 10 ล้านบาท

ข้อ 2 (20 คะแนน)

งบการเงินของบริษัทสุกุมวิทอินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน) สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x3 และ 25x2 แสดงดังต่อไปนี้

บริษัทสุกุมวิทอินเตอร์เนชั่นแนล จำกัด (มหาชน)

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X3 และ 25X2

หน่วย : พันบาท

	<u>25X3</u>	<u>25X2</u>
สินทรัพย์		
เงินสดและเทียบเท่าเงินสด	77,375	955
เงินลงทุนระยะสั้น	15,500	85,000
ลูกหนี้การค้า	80,000	68,250
สินค้าคงเหลือ	165,000	145,000
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	1,500	2,000
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	1,250,000	1,125,000
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	<u>(610,000)</u>	<u>(572,000)</u>
รวมสินทรัพย์	<u>979,375</u>	<u>854,205</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
เจ้าหนี้การค้า	76,340	126,670
เงินเดือนค้างจ่าย	20,000	24,500
ตัวเงินจ่าย - ระยะสั้น	25,000	75,000
หุ้นกู้	200,000	0
หุ้นสามัญ	300,000	300,000
กำไรสะสม	<u>358,035</u>	<u>328,035</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>979,375</u>	<u>854,205</u>

ข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับปี 25X3

- 1) ขายเงินลงทุนระยะสั้นในราคา 74 ล้านบาท โดยมีราคาทุน 69.50 ล้านบาท
- 2) ขายอุปกรณ์ในราคา 6 ล้านบาท โดยมีราคาทุน 20 ล้านบาท ราคาตามบัญชีคงเหลือ 5 ล้านบาท
- 3) ออกจำหน่ายหุ้นกู้เท่ากับมูลค่าที่ตราไว้ทั้งสิ้น 200 ล้านบาท อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 6 ต่อปี
- 4) ซื้ออุปกรณ์ในราคา 145 ล้านบาท
- 5) จ่ายเงินสดปันผล 20 ล้านบาท
- 6) กำไรสุทธิสำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 25X3 เท่ากับ 50 ล้านบาท

คำสั่ง ให้ท่านจัดทำงบกระแสเงินสดสำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X3

ข้อ 3 (20 คะแนน)

1.1 บริษัท เท้าเทียม จำกัด (มหาชน) ได้ประกาศให้สิทธิซื้อหุ้น 100 สิทธิต่อ 1 คน จากพนักงาน 1,000 คน โดยพนักงานของบริษัทจะต้องปฏิบัติงานให้แก่บริษัทต่อไปอีกติดต่อกันเป็นเวลา 4 ปี มูลค่ายุติธรรมของสิทธิซื้อหุ้นแต่ละสิทธิเป็น 20 บาทตามเกณฑ์ความน่าจะเป็นถ้าเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักกิจการประมาณว่าพนักงานร้อยละ 20 จะลาออกในระหว่าง 4 ปี

1.2 จากข้อ 1.1 หากพนักงานลาออก บริษัทจะปรับปรุงประมาณการพนักงานที่คาดว่าจะลาออกใหม่ในแต่ละปี ดังนี้

ปีที่	1	2	3	4
พนักงานลาออก (คน)	30	35	30	40
ประมาณพนักงานที่จะลาออก (ร้อยละ)	18	16	15	-

1.3 จากข้อ 1.1 ถ้าบริษัทกำหนดให้พนักงานสามารถทยอยได้สิทธิซื้อหุ้นปีละหนึ่งส่วนสี่ของจำนวนสิทธิซื้อหุ้นที่ให้แก่พนักงานโดยราคาสิทธิเท่ากับ 20 บาท ในปีที่ 1 21 บาทในปีที่ 2 22 บาทในปีที่ 3 และ 24 บาทในปีที่ 4

ปีที่	1	2	3	4
ราคาสิทธิ (บาท)	20	21	22	24

คำสั่ง ให้คำนวณจำนวนเงินที่จะถือเป็นค่าใช้จ่ายในแต่ละปี ของแต่ละกรณี พร้อมแสดงวิธีการคำนวณ

ข้อ 4 (20 คะแนน)

บริษัท กชค ประเทศไทย จำกัด (มหาชน) (“บริษัท”) ประกอบธุรกิจผลิตชิ้นส่วนยานยนต์ ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1 ได้เข้าทำการซื้อโรงงานผลิตยางรถยนต์ ซึ่งถือเป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (“CGU 1”) จากบริษัทแห่งหนึ่ง โดยผู้ประเมินอิสระได้ประเมินมูลค่าสินทรัพย์ของ CGU 1 ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบด้วยอาคารโรงงานและเครื่องจักรทั้งหมดเป็นจำนวนเงิน 85,000,000 บาท มูลค่าคงเหลือจากการขายสินทรัพย์ของ CGU 1 ในอนาคตจะเป็นเงิน 5,000,000 บาท และประมาณอายุการใช้งานคงเหลืออีก 8 ปี บริษัทพิจารณาตัดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ใน CGU 1 ทั้งหมดด้วยวิธีเส้นตรง

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x5 ลูกค้าย่อยใหญ่ของ CGU 1 ประสบปัญหาด้านการเงินและประกาศปิดตัวลง โดยบริษัทไม่สามารถหาลูกค้าย่อยอื่นมาทดแทนได้ แต่บริษัทยังไม่มีแผนที่จะขาย CGU นี้ออกไป บริษัทได้พิจารณาเรื่องการด้อยค่าของโรงงานนี้ โดยทำการประมาณการมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของ CGU 1 (ต้นทุนของเงินทุนของบริษัท 10%) และพบว่าประมาณการกระแสเงินสดที่จะได้รับในแต่ละปีมีดังนี้

	หน่วย : บาท
31 ธันวาคม 25X6	22,000,000
31 ธันวาคม 25X7	9,680,600
31 ธันวาคม 25X8	6,655,200

นอกจากนี้ บริษัทยังมีโรงงานอีกแห่ง ซึ่งประกอบธุรกิจผลิตยางรถจักรยานยนต์ (CGU 2) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5 CGU 2 เกิดไฟไหม้ ทำให้เครื่องจักรบางส่วนเสียหาย โดยมูลค่าตามบัญชีของ CGU 2 ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5 ก่อนเกิดไฟไหม้เป็นดังนี้

	หน่วย : บาท
ค่าความนิยม	20,000,000
สิทธิบัตร	14,000,000
อาคารโรงงาน	40,000,000
เครื่องจักร	182,000,000
เงินสดและลูกหนี้	<u>10,000,000</u>
รวม	<u>266,000,000</u>

จากการประเมินของวิศวกรโรงงานพบว่าเครื่องจักรเสียหายจากไฟไหม้เป็นจำนวนเงิน 122,000,000 บาท และมีคู่แข่งมาขอซื้อสิทธิบัตรจากบริษัทเป็นเงิน 13,000,000 บาท บริษัทได้พิจารณา เรื่องการด้อยค่า โดยประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากมูลค่าจากการใช้ของ CGU 2 คงเหลือเป็นเงินรวม 112,000,000 บาท (เงินสดและลูกหนี้การค้าของบริษัท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5 มีมูลค่าใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรมแล้ว)

คำสั่ง ให้แสดงการคำนวณผลขาดทุนจากการด้อยค่าโดยละเอียดของ CGU ที่ 1 และ 2 และมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X5

ตาราง A-1 มูลค่าปัจจุบันของเงิน 1 บาท เมื่อสิ้นงวดที่ n ($PVIF_{i,n}$)

งวด	1%	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%
1	.9901	.9804	.9709	.9615	.9524	.9434	.9346	.9259	.9174	.9091
2	.9803	.9612	.9426	.9246	.9070	.8900	.8734	.8573	.8417	.8264
3	.9706	.9423	.9151	.8890	.8638	.8396	.8163	.7938	.7722	.7513
4	.9610	.9238	.8885	.8548	.8227	.7921	.7629	.7350	.7084	.6830
5	.9515	.9057	.8626	.8219	.7835	.7473	.7130	.6806	.6499	.6209



สภาวิชาชีพบัญชี
 กรมบัญชีกลาง