



การทดสอบโครงการประกาศนียบัตรการรายงานทางการเงินไทย ครั้งที่ 11 (2/2561)

วันเสาร์ที่ 25 สิงหาคม 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)

บริษัท การบ้าน จำกัด (มหาชน) มีรายละเอียดการลงทุนดังต่อไปนี้

- 1) มีเงินลงทุนในบริษัท การค้า จำกัด ในอัตราร้อยละ 80
- 2) เมื่อวันที่ 31 มีนาคม 2560 บริษัทได้เข้าลงทุนในบริษัท การละคร จำกัด โดยทำการจ่าย
 - 2.1 เงินสดจำนวน 2,000 ล้านบาท
 - 2.2 โดยทำการกู้ยืมเงินระยะสั้นจำนวน 500 ล้านบาท และเงินกู้ยืมเงินระยะยาวจำนวน 1,000 ล้านบาทโดยมีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 4 และ 5 ตามลำดับ

ซึ่งบริษัทจะได้รับเป็นหุ้นสามัญจำนวน 21 ล้านหุ้น ราคาหุ้นละ 100 บาท รวมเป็นจำนวนเงิน 2,100 ล้านบาท ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 70 ของหุ้นที่ออกจำหน่ายแล้วของบริษัท การละคร จำกัด ณ วันซื้อ บริษัท การละคร มีกำไรสะสม 1,000 ล้านบาท และทุนสำรองตามกฎหมาย 300 ล้านบาท และมีการตีมูลค่ายุติธรรมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพิ่มขึ้น และมีสิทธิบัตร จำนวน 400 ล้านบาท และ 100 ล้านบาท ตามลำดับ โดยการเข้าลงทุนครั้งนี้ บริษัท การบ้าน จำกัด (มหาชน) มีอำนาจควบคุมในบริษัท การละคร จำกัด ตั้งแต่วันที่ซื้อ

- 3) ต่อมาในภายหลัง เมื่อวันที่ 30 มิถุนายน 2560 บริษัท การบ้าน จำกัด (มหาชน) ได้ทำการซื้อหุ้นของบริษัท การละคร จำกัด เพิ่มขึ้น 10% ทำให้มีสัดส่วนในบริษัท การละคร จำกัด เป็น 80% โดยได้จ่ายซื้อเป็นเงินสดจำนวน 550 ล้านบาท โดยกำไรของบริษัท การละคร จำกัด สำหรับปีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึง วันที่ 31 ธันวาคม 2560 เป็นดังนี้

1 มกราคม 2560 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2560	100 ล้านบาท
1 เมษายน 2560 ถึงวันที่ 30 มิถุนายน 2560	100 ล้านบาท
1 กรกฎาคม 2560 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2560	300 ล้านบาท
รวม	500 ล้านบาท

รายการที่เกิดขึ้นในระหว่างปีมีดังต่อไปนี้

- 1) ในระหว่างปี 2560 บริษัท การละคร จำกัด มีการขายสินค้าให้กับ บริษัท การบ้าน จำกัด (มหาชน) เป็นจำนวนเงิน 200 ล้านบาท โดยมีกำไรระหว่างกัน 20 ล้านบาท คงเหลือเป็นสินค้าปลายงวดเป็นจำนวนเงิน 50 ล้านบาท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 มีลูกหนี้การค้าบริษัท การบ้าน คงเหลือเป็นจำนวนเงิน 70 ล้านบาท

- 2) เมื่อวันที่ 1 มิถุนายน 2560 บริษัท การค้า จำกัด ได้ขายเครื่องใช้สำนักงานให้กับบริษัท การบ้าน จำกัด (มหาชน) ในราคา 80 ล้านบาท โดยมีกำไรจากการขายเครื่องใช้สำนักงาน เป็นจำนวนเงิน 12 ล้านบาท และเครื่องใช้สำนักงานดังกล่าวมีอายุการให้ประโยชน์คงเหลือ 4 ปี และบริษัท การบ้าน จำกัด (มหาชน) มีการขายเครื่องจักรให้กับบริษัท การละคร จำกัด ในราคา 15 ล้านบาท โดยมีขาดทุนจากการขายเครื่องจักร เป็นจำนวนเงิน 3 ล้านบาท โดยมีอายุการให้ประโยชน์คงเหลือ 5 ปี ภายหลังพบว่าเครื่องจักรใหม่มีเทคโนโลยีที่ทันสมัยมากขึ้น จึงติดต่อขายเครื่องจักรดังกล่าวให้บุคคลภายนอกเป็นจำนวนเงิน 10 ล้านบาท ในเดือนมกราคม 2561 เพื่อซื้อเครื่องจักรใหม่
- 3) เมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2560 บริษัท การบ้าน จำกัด (มหาชน) ได้ให้บริษัทการค้า จำกัด เช่าอาคารสำนักงาน ราคาตามบัญชีของอาคารสำนักงานเป็นจำนวนเงิน 50 ล้านบาท และอายุการให้ประโยชน์คงเหลือ 10 ปี ในสัญญาเช่าระบุค่าเช่าเป็นรายปี ปีละ 12 ล้านบาท สัญญาเช่า 5 ปี ซึ่งบริษัทได้จัดประเภทเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน และมีการดำเนินงานตกแต่งและติดตั้งเป็นจำนวนเงิน 5 ล้านบาท ซึ่งจะรวมเป็นส่วนหนึ่งของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ นอกจากนี้ในสัญญาเช่าระบุว่าบริษัทต้องปรับปรุงอาคารเช่าให้มีสภาพเดิมเมื่อสิ้นสุดอายุสัญญาเช่า ผู้บริหารคาดว่าจะมีประมาณการค่าใช้จ่ายดังกล่าวเป็นจำนวนเงิน 2 ล้านบาท
- 4) เมื่อวันที่ 15 สิงหาคม 2560 บริษัท การค้า จำกัด และบริษัท การละคร จำกัด มีการจ่ายเงินปันผลจำนวนเงิน 100 ล้านบาท และ 50 ล้านบาท ให้กับบริษัท การบ้าน จำกัด (มหาชน) ตามลำดับ ซึ่งบริษัทใหญ่ และบริษัทย่อยได้บันทึกการประกาศจ่ายเงินปันผลรวมในงบการเงิน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 แล้ว

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 งบแสดงฐานะการเงินก่อนรายการลงทุนและรายการที่เกิดขึ้นในระหว่างปี มีดังนี้

	(หน่วย:ล้านบาท)		
	การบ้าน	การค้า	การละคร
สินทรัพย์			
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	8,000	1,000	800
ลูกหนี้การค้า	5,800	2,200	1,500
ลูกหนี้อื่น	2,500	800	300
สินค้าคงเหลือ	4,700	1,000	700
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	500	-	-
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	21,500	5,000	3,300

(หน่วย:ล้านบาท)

	การบ้าน	การค้า	การละคร
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
เงินลงทุนในบริษัทย่อย	5,000	-	-
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	1,050	-	-
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	9,700	6,000	3,500
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น	1,500	500	-
สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี	800	400	200
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	450	100	-
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	18,500	7,000	3,700
รวมสินทรัพย์	40,000	12,000	7,000
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น			
หนี้สินหมุนเวียน			
เงินกู้ยืมระยะสั้นจากสถาบันการเงิน	1,000	500	200
เจ้าหนี้การค้า	6,300	2,000	1,000
เจ้าหนี้อื่น	2,000	700	500
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	800	100	50
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	300	300	100
รวมหนี้สินหมุนเวียน	10,400	3,600	1,850
หนี้สินไม่หมุนเวียน			
ประมาณการหนี้สินผลประโยชน์พนักงาน	1,500	800	500
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	1,000	-	-
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	2,500	800	500
รวมหนี้สิน	12,900	4,400	2,350

(หน่วย: ล้านบาท)

	การบ้าน	การค้า	การละคร
ส่วนของผู้ถือหุ้น			
ทุนเรือนหุ้น	20,000	5,000	3,000
กำไรสะสม			
จัดสรรแล้ว			
ทุนสำรองตามกฎหมาย	2,000	500	300
ยังไม่ได้จัดสรร	5,100	2,100	1,350
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	27,100	7,600	4,650
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	40,000	12,000	7,000

คำสั่ง

- 1) แสดงรายการบันทึกบัญชีของแต่ละรายการในส่วนของการลงทุนและรายการที่เกิดขึ้นในระหว่างปีทุกข้อ (20 คะแนน)
- 2) ให้จัดทำงบแสดงฐานะการเงินรวมของบริษัท การบ้าน จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560 (20 คะแนน)

ส่วนที่ 2 การทดสอบความรู้เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย (60 คะแนน)

คำชี้แจง ข้อสอบส่วนที่ 2 มีจำนวน 4 ข้อ ให้เลือกทำเพียง 3 ข้อ

ข้อ 1 (20 คะแนน)

บริษัท กชค เฮลท์แคร์ แอนด์ สปา จำกัด (มหาชน) เป็นบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่ประกอบธุรกิจให้บริการด้านความงามและจำหน่ายเครื่องสำอางค์ขนาดใหญ่แห่งหนึ่งในประเทศไทย โดยบริษัทจะให้บริการเกี่ยวกับโปรแกรมบำรุงผิวหน้าแก่ลูกค้าที่เป็นสมาชิกในราคาเหมาจ่ายจำนวน 10 ครั้ง ในราคา 45,000 บาทต่อปี ทั้งนี้ ในเดือนสิงหาคม บริษัทจัดทำรายการส่งเสริมการขายเนื่องในเทศกาลวันแม่ โดยขายค่าสมาชิกโปรแกรมบำรุงผิวหน้าพร้อมโปรแกรมตรวจสุขภาพและยกกระชับผิวในราคาเหมาจ่าย 70,000 บาท ปกติโปรแกรมตรวจสุขภาพและยกกระชับผิวของบริษัทมีอัตราค่าบริการอยู่ที่ครั้งละ 35,000 บาท โดยลูกค้าที่ซื้อโปรแกรมนี้สามารถเข้าใช้บริการได้ภายในวันที่ 1 สิงหาคม 25X1 ถึงวันที่ 31 กรกฎาคม 25X2 และมีลูกค้าซื้อโปรแกรมนี้ไปทั้งหมดจำนวน 50 คน รายการที่เกิดขึ้นจากลูกค้าในโปรแกรมนี้ มีดังนี้

- ปี 25X1 ลูกค้าเข้าใช้โปรแกรมบำรุงผิวหน้า 250 ครั้ง มาตรวจสุขภาพและยกกระชับผิวจำนวน 20 คน
- ปี 25X2 ลูกค้าเข้าใช้บริการโปรแกรมบำรุงผิวหน้า 200 ครั้ง และมาตรวจสุขภาพและยกกระชับผิวจำนวน 30 คน

นอกจากนั้นในวันที่ 29 ธันวาคม 25X1 มีลูกค้าจากประเทศจีนสั่งซื้อเครื่องสำอางค์จากบริษัทจำนวน 10 เครื่องมูลค่ารวม 3,000,000 บาท โดยบริษัทต้องส่งเครื่องสำอางค์ทางเรือไปให้ลูกค้าที่ประเทศจีน ซึ่งบริษัทได้ส่งสินค้าออกจากคลังสินค้าของบริษัทไปที่ท่าเรือแล้วในวันเดียวกัน โดยเครื่องสำอางค์ทั้งหมดถึงท่าเรือประเทศจีนในปี 25X2

คำสั่ง

- 1) ให้แสดงการคำนวณรายได้และบันทึกบัญชีรายได้ค่าบริการที่เกี่ยวข้องจากลูกค้าที่มาใช้บริการโปรแกรมบำรุงผิวหน้าและมาตรวจสุขภาพและยกกระชับผิวในปี 25X1 และ 25X2 (10 คะแนน)
- 2) ให้บันทึกบัญชีรายได้จากการขายเครื่องสำอางค์ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 ในกรณีที่บริษัทขายเครื่องสำอางค์ตามเงื่อนไข incoterm ดังต่อไปนี้
 - Free on Board (FOB) Bangkok (2 คะแนน)
 - Free on Board (FOB) China (2 คะแนน)
 - Cost insurance and Freight (CIF) China (2 คะแนน)
 - Delivered Duty Unpaid (DDU) (2 คะแนน)
 - Ex works (EXW) (2 คะแนน)

ข้อ 2 (20 คะแนน)

บริษัท กู๋ยืม จำกัด (มหาชน) กู๋ยืมจากแหล่งเงินทุน 3 แหล่ง โดยแหล่งเงินทุนแหล่งที่ 1 และ 2 ใช้สำหรับวัตถุประสงค์ทั่วไป แหล่งเงินทุนแหล่งที่ 3 ใช้สำหรับเงินทุนหมุนเวียนของกิจการ รายละเอียดเกี่ยวกับการกู๋ยืมเงินในปี 25X2 มีดังนี้

- แหล่งที่ 1 : เงินกู๋ 20 ล้านบาท อายุ 5 ปี อัตราดอกเบี้ย 10% ต่อปี กู๋มาเมื่อวันที่ 1 ม.ค. 25X2
 แหล่งที่ 2 : เงินกู๋ 40 ล้านบาท อายุ 15 ปี อัตราดอกเบี้ย 8% ต่อปี กู๋มาเมื่อวันที่ 1 เม.ย. 25X2
 แหล่งที่ 3 : เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารถาวรเฉลี่ย 5 ล้านบาท ดอกเบี้ยเงินเบิกเกินบัญชีสำหรับปี 25X2 เท่ากับ 550,000 บาท

ราคาตามบัญชีของโรงงานระหว่างก่อสร้าง มีดังนี้

ยอดต้นงวด ณ วันที่ 1 ม.ค. 25X2	12,000,000	บาท
เพิ่มขึ้นระหว่างงวด	<u>16,000,000</u>	บาท
ยอดปลายงวด ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25X2	<u>28,000,000</u>	บาท

บริษัทได้นำเงินกู๋บางส่วนไปลงทุนชั่วคราว ได้รับผลตอบแทนทั้งสิ้น 300,000 บาท

คำสั่ง

- 1) บริษัทสามารถรวมต้นทุนการกู๋ยืมเป็นราคาทุนของโรงงานระหว่างก่อสร้างได้หรือไม่ เพราะเหตุใด และการรวมต้นทุนการกู๋ยืมเป็นราคาทุนของโรงงานระหว่างก่อสร้างจะสิ้นสุดลงเมื่อใด (3 คะแนน)
- 2) ให้ท่านคำนวณต้นทุนการกู๋ยืมที่บันทึกเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของโรงงานระหว่างก่อสร้าง พร้อมทั้งแสดงวิธีการคำนวณประกอบ (12 คะแนน)
- 3) ให้ท่านเปิดเผยข้อมูลนโยบายการบัญชีในส่วนที่เกี่ยวกับต้นทุนการกู๋ยืมในหมายเหตุประกอบงบการเงินของบริษัท กู๋ยืม จำกัด (มหาชน) สำหรับปีสิ้นสุด 31 ธันวาคม 25x2 (5 คะแนน)

ข้อ 3 (20 คะแนน)

บริษัท ฟ้าเดี่ยว จำกัด (มหาชน) ได้ตกลงทำสัญญารับก่อสร้างตึกมูลค่า 500 ล้านบาท คาดว่าจะก่อสร้างเสร็จภายในเวลา 3 ปี ฝ่ายวิศวกรได้คำนวณต้นทุนไว้ประมาณ 400 ล้านบาท โดยเริ่มก่อสร้างปี 2560 มีข้อมูลต่างๆดังนี้

	(หน่วย:บาท)		
	ปี 2560	ปี 2561	ปี 2562
ต้นทุนที่เกิดขึ้นระหว่างปี	180,000,000	204,000,000	96,000,000
ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้น	270,000,000	144,000,000	
ยอดที่เรียกเก็บจากผู้ว่าจ้าง	200,000,000	163,636,363	100,000,000
เงินที่ได้รับชำระจากผู้ว่าจ้าง	155,000,000	180,000,000	150,000,000

คำสั่ง

- 1) คำนวณรายได้ ต้นทุน และกำไรขั้นต้นในแต่ละปีของบริษัท ฟ้าเดี่ยว จำกัด (มหาชน) พร้อมแสดงวิธีการคำนวณโดยไม่คำนึงถึงผลกระทบทางภาษี (10 คะแนน)
- 2) แสดงการบันทึกบัญชีรายการที่เกี่ยวข้อง ของแต่ละปี (5 คะแนน)
- 3) จัดทำงบแสดงฐานะการเงิน ของแต่ละปี (5 คะแนน)

ข้อ 4 (20 คะแนน)

บริษัท เพชรบุรีผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด (มหาชน) ผลิตและจำหน่ายอาหารเพื่อการอุปโภค รวมทั้งผลิตเครื่องครัวที่ใช้ในการผลิตอาหาร ระหว่างการปิดบัญชีสำหรับรอบระยะเวลา 31 ธันวาคม 25X2 และกิจการประมาณการว่าจะจัดทางการเงินให้แล้วเสร็จภายใน 1 เมษายน 25X3 ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีพบรายการค้าที่อาจมีผลกระทบต่อการเงิน ดังนี้

1. ในวันที่ 12 พฤศจิกายน 25X2 อดีตนักงานรายหนึ่งฟ้องกิจการเกี่ยวกับการเลิกจ้างงาน เนื่องจากมีอายุมากเกินไป โดยที่พนักงานคนดังกล่าวเรียกค่าชดเชย 7.5 ล้านบาท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X2 ทัศนคติของกิจการประมาณการว่าโอกาสที่จะชดเชยค่าความเสียหายเป็นเพียงเป็นไปได้ แต่ไม่ถึงกับต้องจ่ายเงินชดเชย อย่างไรก็ตาม ในวันที่ 31 มีนาคม 25X3 กิจการตกลงที่จะจ่ายเงินให้กับอดีตนักงานคนดังกล่าวเป็นจำนวนเงิน 1.25 ล้านบาท และพนักงานได้เซ็นสัญญายินยอมว่าจะไม่ดำเนินการฟ้องร้องกับกิจการอีกต่อไป

2. ในระหว่างปี 25X2 กิจการพบว่าผู้จัดการฝ่ายการตลาดได้ทุจริต โดยการนำเงินที่ได้รับจากลูกค้านี้ การค้าไปใช้ส่วนตัว จำนวนเงินทั้งสิ้น 10 ล้านบาท เหตุการณ์ยกยอดเงินดังกล่าวเกิดขึ้นระหว่างปี 25X1 ทุจริตดังกล่าวมีความสลับซับซ้อนมาก การควบคุมภายในบริษัทไม่สามารถป้องกันได้ อย่างไรก็ตามงบการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 ยังไม่ได้รับรู้รายการดังกล่าว
3. ในวันที่ 1 มกราคม 25X2 กิจการได้เปลี่ยนแปลงการบันทึกต้นทุนสินค้าคงเหลือจากเดิมวิธีเข้าก่อน-ออกก่อนเป็นวิธีทุนถัวเฉลี่ย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 และ 25X0 สินค้าคงเหลือของกิจการตามวิธีเข้าก่อน-ออกก่อน มีมูลค่าทั้งสิ้น 560 ล้านบาท และ 540 ล้านบาท ตามลำดับ และมีมูลค่าตามวิธีทุนถัวเฉลี่ยทั้งสิ้น 500 ล้านบาท และ 490 ล้านบาท ตามลำดับ
4. กิจการได้ซื้อลิขสิทธิ์การผลิตอาหารจากต่างประเทศอย่างหนึ่ง กิจการใช้วิธีการตัดจำหน่ายลิขสิทธิ์ดังกล่าวตามวิธีเส้นตรงตามอายุทางกฎหมาย 20 ปี อย่างไรก็ตาม ต้นปี 25X2 กิจการได้ประเมินการขายสินค้าจากการผลิตด้วยลิขสิทธิ์ดังกล่าวใหม่ โดยคาดว่าอาหารที่ผลิตจากลิขสิทธิ์ดังกล่าวสามารถขายได้ทั้งหมดเพียง 13 ปี กิจการได้ทำสัญญาซื้อลิขสิทธิ์ดังกล่าวเมื่อ 3 ปีที่แล้ว ด้วยราคาทุน 4 ล้านบาท
5. ในวันที่ 8 ธันวาคม 25X2 คณะกรรมการบริหารบริษัทได้มีมติอนุมัติแผนเพื่อหยุดการผลิตของโรงงานแห่งหนึ่งของกิจการ แต่ยังไม่มีความชัดเจนว่าจะดำเนินการอย่างไรกับเครื่องจักรในโรงงานที่หยุดการผลิต มติที่ประชุมดังกล่าวได้ถูกเผยแพร่ในวันที่ 20 มกราคม 25X3 และจ่ายเงินให้กับพนักงานที่ถูกเลิกจ้างในอีก 1 เดือนต่อมา เป็นจำนวนเงิน 12 ล้านบาท ในอดีตกิจการได้เคยปฏิบัติกับพนักงานที่ถูกเลิกจ้างจากการปิดโรงงานด้วยการจ่ายเงินชดเชยตามกฎหมายมาแล้ว 3 ครั้ง ตามมติคณะกรรมการบริหารบริษัท นอกจากนั้นในระหว่างเดือนมกราคม 25X3 กิจการได้จ่ายเงินในการเคลื่อนย้ายเครื่องจักรไปยังโรงงานแห่งใหม่อีก 1.5 ล้านบาท

คำสั่ง ขอให้ท่านประเมินว่ารายการข้างต้นมีผลกระทบอย่างไรต่องบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชี สิ้นสุด 31 ธันวาคม 25X2 โดยที่ผลกระทบต่องบการเงินหมายถึงรวมถึงการบันทึกรายการปรับปรุง และ/หรือเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ทั้งนี้ไม่ต้องคำนึงถึงผลกระทบทางภาษีเงินได้ (ข้อละ 4 คะแนน)

