

วิธีการบัญชีและการแสดงรายงานทางการเงินเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในราคา

วิธีการบัญชีเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในราคาที่ได้กล่าวมาแล้ว คือ

1. การบัญชีระบบต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์
2. การบัญชีระบบเงินคงที่
3. การบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน
4. การบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันระบบเงินคงที่

วิธีการบัญชีทั้ง 4 แบบนี้ มีวิธีการบัญชีและการแสดงรายงานทางการเงินเพื่อรายงานให้ทราบถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาในลักษณะและวิธีการที่แตกต่างกันไป ซึ่งจะกล่าวถึงแต่ละวิธีโดยสังเขปต่อไปตามลำดับ คือ

การบัญชีระบบต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์

การจกบันทึกรวมทั้งการแสดงผลรายงานทางการเงินตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์ จะพิจารณาตามรายการค้าหรือเหตุการณ์ตามที่เกิดขึ้นจริงของกิจการเป็นหลัก ฉะนั้นข้อมูลส่วนใหญ่จึงมักแสดงไว้ด้วยต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งนับเป็นหลักการบัญชีอันถือปฏิบัติและเป็นที่ยอมรับกันทั่วไปมาเป็นเวลายาวนาน ในที่นี้สามารถสรุปลักษณะโดยทั่วไปแต่เพียงสังเขปได้ดังนี้ คือ

1. สินทรัพย์ การบันทึกบัญชีและการแสดงผลราคาของสินทรัพย์จะอาศัยราคาทุนอันเป็นมูลค่าแลกเปลี่ยนของสินทรัพย์และบริการ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์และบริการดังกล่าว ณ วันที่มีการแลกเปลี่ยนหรือได้สินทรัพย์และบริการดังกล่าวมาจริง อย่างไรก็ตามในบางกรณีเพื่อให้สินทรัพย์สามารถแสดงผลราคาใกล้เคียงกับความเป็นจริงในปัจจุบัน อาจจำต้องยอมรับและแสดงผลราคาของสินทรัพย์จากการประเมินมูลค่า เช่น

- การที่ราคาสินค้าคงคลังต่ำกว่าราคาตลาดอันเป็นราคาสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ตามหลักการที่ราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่อย่างไรก็ตาม

- การที่ราคาตลาดของเงินลงทุนในหลักทรัพย์ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลง
ในราคาตลาดของเงินลงทุนดังกล่าว เป็นการถาวรหรือเชื่อได้ว่าคงอยู่เป็นเวลานาน

2. หนี้สิน การบันทึกและการแสดงมูลค่าของหนี้สินจะอาศัยมูลค่าที่แท้จริงอันก่อให้เกิดหนี้สินขึ้น ณ วันที่เกิดเหตุการณ์นั้น แสดงให้เห็นถึงภาระผูกพันที่กิจการจะต้องชดใช้ในภายหน้า
เป็นค่าเงิน

3. รายได้ จะบันทึกและแสดงรายได้ตามจำนวนซึ่งวัดหรือกำหนดจากมูลค่าอันเที่ยง
ธรรมของสินทรัพย์หรือบริการที่แลกเปลี่ยนกัน อาทิเช่นในกรณีรายได้จากการดำเนินงานตามปกติ
ของธุรกิจจากการขายสินค้า การให้บริการ และการให้คร่อมครองหรือให้เช่าสินทรัพย์ รายได้จะ
แสดงตามจำนวนที่ได้มาเป็นเงินสดและสิทธิเรียกร้องหรือผลตอบแทนอันก่อนหักค่าใช้จ่ายใด ๆ
อันเนื่องจากการขายสินค้า การให้บริการ หรือผลตอบแทนจากการให้เช่าสินทรัพย์

โดยทั่วไปการรับรู้รายได้จะอาศัยเงื่อนไข 2 ประการ คือ

- (ก) กระบวนการที่ก่อให้เกิดรายได้สำเร็จแล้วหรือถือว่าสำเร็จแล้ว และ
- (ข) การแลกเปลี่ยนได้เกิดขึ้นแล้ว

อย่างไรก็ตามการรับรู้รายได้บางกรณีอาจต้องใช้หลักการที่แตกต่างกันไปเพื่อให้สามารถ
แสดงผลการดำเนินงานที่ถูกตองเหมาะสมกว่า เช่น รายได้จากสัญญาก่อสร้างระยะยาว รายได้
จากการขายผ่อนชำระ เป็นต้น นอกจากนี้บางรายการไม่สมควรถือเป็นรายได้ตามหลักความระมัด
ระวัง

- ถ้าไรที่ยังไม่ได้รับจริงจากการมีกรรมสิทธิในสินทรัพย์อันไม่ใช่สินทรัพย์หมุน
เวียน

- ถ้าไรที่ยังไม่ได้รับจริงจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของสินทรัพย์หมุนเวียน
และการเพิ่มขึ้นโดยธรรมชาติของมูลค่า ผลิตผลทางการเกษตรและป่าไม้

4. ค่าใช้จ่าย จะบันทึกและแสดงค่าใช้จ่ายตามจำนวนที่เกิดขึ้นจริงเพื่อประโยชน์ในการดำเนินงานของกิจการหรือเพื่อก่อให้เกิดรายได้ในแต่ละรอบระยะเวลา ทั้งนี้โดยพิจารณาตามหลักการจับคู่รายได้และค่าใช้จ่าย และหลักเงินค่าง จำนวนค่าใช้จ่ายที่บันทึกรวมความถึงจำนวนที่ทำการจ่ายเงินไปจริงหรือจำนวนที่ค่างจ่ายทั้งทางตรงและทางอ้อมรวมทั้งการหักจ่ายสินทรัพย์เป็นค่าใช้จ่ายตามระยะเวลาซึ่งสินทรัพย์ดังกล่าวอำนวยความสะดวกกิจการ เช่น ต้นทุนสินค้าที่ขาย เงินเดือน ค่าเบี้ยประกัน ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวร เป็นต้น

ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างการแสดงงบการเงินซึ่งจัดทำขึ้นตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอีกที เพื่อประกอบการพิจารณาและเปรียบเทียบถึงงบการเงินที่แสดงตามวิธีการบัญชีระบบอื่นอันจะเสนอต่อไป

ตัวอย่าง สมมติให้ ข้อมูลของบริษัท กรณีศึกษา จำกัด มีดังต่อไปนี้

- บริษัทเริ่มเปิดดำเนินงาน ณ 31 ธันวาคม 2520
- การที่ราคาสินค้าคงคลัง บริษัทใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อน (FIFO) ทั้งนี้สมมติให้บริษัทมีการซื้อและขายสินค้าสม่ำเสมอตลอดปี โดยมีอัตราหมุนของสินค้าคงคลังประมาณ 6 ครั้ง/ปี
- การคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร ใช้ตามวิธีเส้นตรง (Straight - line Method) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ถาวรของบริษัท มีดังนี้

สินทรัพย์ถาวร	ราคาทุน	วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร	อายุการใช้งาน
ที่ดิน	80,000	31 ธันวาคม 2520	-
อาคาร	500,000	31 ธันวาคม 2520	40 ปี
เครื่องจักร	420,000	31 ธันวาคม 2520	8 ปี
เครื่องจักร	110,000	1 มกราคม 2524	10 ปี
- ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน(ไม่รวมค่าเสื่อมราคา) สมมติให้มีลักษณะการเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอตลอดปี
- ทุนเรือนหุ้น-หุ้นสามัญ จดทะเบียน 28,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท นำออกจำหน่ายในราคาหุ้นละ 30 บาท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2520
- การประกาศจ่ายเงินปันผล จะประกาศจ่าย ตอนสิ้นปี

ตารางที่ 20

บริษัท ทรูศึกษา จำกัด

งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมเปรียบเทียบ
 สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2524 - 2525
 (วิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอภิศ)

	2524	2525
ยอดขาย (สุทธิ)	<u>3,200,000</u>	<u>4,000,000</u>
ต้นทุนสินค้าที่ขาย		
สินค้าคงคลังต้นปี	400,000	420,000
ซื้อ (สุทธิ)	<u>2,100,000</u>	<u>2,660,000</u>
สินค้าที่มิใช่เพื่อขาย	2,500,000	3,080,000
สินค้าคงคลังปลายปี	<u>420,000</u>	<u>480,000</u>
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	<u>2,080,000</u>	<u>2,600,000</u>
กำไรขั้นต้น	<u>1,120,000</u>	<u>1,400,000</u>
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่รวมค่าเสื่อมราคา)	384,000	480,000
ค่าเสื่อมราคา (ยอดรวม)	<u>76,000</u>	<u>76,000</u>
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	<u>460,000</u>	<u>556,000</u>
กำไรสุทธิก่อนหักภาษี	660,000	844,000
ภาษีเงินได้นิติบุคคล 35%	<u>231,000</u>	<u>295,400</u>
กำไรสุทธิ	429,000	548,600
กำไรสะสมต้นปี	<u>472,030</u>	<u>729,430</u>
	901,030	1,278,030
หัก เงินปันผล	<u>171,600</u>	<u>219,440</u>
กำไรสะสมปลายปี	<u>729,430</u>	<u>1,058,590</u>

ตารางที่ 21

บริษัท ทรูศึกษา จำกัด

งบดุลเปรียบเทียบ

ณ 31 ธันวาคม 2524 - 2525

(วิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต)

	2524	2525
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	410,250	514,250
ลูกหนี้ (สุทธิ)	1,230,750	1,542,750
สินค้าคงคลัง (ที่ราคาแบบ FIFO)	<u>420,000</u>	<u>480,000</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	<u>2,061,000</u>	<u>2,537,000</u>
สินทรัพย์ถาวร		
ที่ดิน	80,000	80,000
อาคาร	500,000	500,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	(50,000)	(62,500)
เครื่องจักร	530,000	530,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร	<u>(221,000)</u>	<u>(284,500)</u>
รวมสินทรัพย์ถาวร	<u>839,000</u>	<u>763,000</u>
รวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น	<u>2,900,000</u>	<u>3,300,000</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินระยะสั้น	215,793	227,532
หนี้สินระยะยาว	1,078,963	1,137,657
ภาษีเงินได้รอการตัดจำหน่าย	<u>35,814</u>	<u>36,221</u>
รวมหนี้สิน	<u>1,330,570</u>	<u>1,401,410</u>

	2524	2525
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น-ทุนสามัญ	280,000	280,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	560,000	560,000
กำไรสะสม	<u>729,430</u>	<u>1,058,590</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>1,569,430</u>	<u>1,898,590</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u><u>2,900,000</u></u>	<u><u>3,300,000</u></u>

จากลักษณะโดยทั่วไปของการบันทึกและการเสนอข้อมูลในงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์ภายใต้สภาวการณ์ทางเศรษฐกิจซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงในราคา สามารถสรุปข้อดีและข้อบกพร่องสำหรับวิธีการบัญชีดังกล่าวได้ดังนี้

ข้อดี

1. มีการบันทึกและเสนอข้อมูลที่สอดคล้องกับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริงของกิจการ อันเป็นการวัดการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของกิจการในระยะยาว กล่าวคือ ธุรกิจลงทุนเงินสดในสินทรัพย์เพื่อให้ได้ผลตอบแทนซึ่งเป็นเงินสดที่มากกว่าเดิม ดังนั้นราคาในอสังหาริมทรัพย์จึงเป็นข้อมูลเบื้องต้นของการวัดจำนวนเงินที่ลงทุนกับจำนวนที่ได้รับกลับคืนมา
2. การบันทึกราคาสินทรัพย์ช่วยราคาทุนในอสังหาริมทรัพย์อันเป็นผลจากการตกลงระหว่างบุคคล 2 ฝ่าย คือ ผู้ซื้อและผู้ขาย ด้วยจำนวนเงินที่คงจ่ายหรือหนี้ที่เกิดขึ้นอันมีค่าเป็นหน่วยเงินตรา จึงสามารถกำหนดหรือวัดค่าสินทรัพย์อย่างมีเหตุผลและเชื่อถือได้ ผู้จัดทำและผู้ใช้งบจึงมีความเชื่อมั่นในข้อมูลมากขึ้น
3. การบันทึกและตีราคาโดยอาศัยต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์ช่วยให้ข้อมูลที่เสนอมีข้อโต้แย้งน้อยกว่าการตีราคาโดยวิธีอื่น ทั้งนี้เนื่องจากความถูกต้องของข้อมูลซึ่งใช้ระบบราคาต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์สามารถตรวจสอบได้

4. การที่ราคาต้นทุนในอดีต เป็นวิธีที่ประหยัดค่าใช้จ่ายที่สุด โดยพิจารณา ในด้านต้นทุนในการจกบันทึก การรายงาน การตรวจสอบ และการโต้แย้งต่าง ๆ ทั้งนี้เมื่อ เปรียบเทียบกับการที่ราคาแบบอื่น ๆ

5. ผู้ซึ่งบการเงินมีความคุ้นเคยกับงบการเงินซึ่งจัดทำตามวิธีการบัญชีระบบ ต้นทุนในอดีต อันเป็นวิธีการบัญชีที่ยอมรับและถือปฏิบัติกันทั่วไปมาเป็นเวลานาน ตลอดจนมีวิธีการ และมาตรฐานทางการบัญชีที่แน่นอน

6. การไม่ยอมรับกำไรจากการมีสินทรัพย์ไว้ในครอบครอง เนื่องจากการที่ ราคาเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ ทรานเซาที่ยังไม่มีการจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าว ไปจริง ซึ่งยึดถือตาม หลักความระมัดระวัง เป็นการสอดคล้องกับข้อกำหนดในการคำนวณกำไรซึ่งมิให้ถือกำไรดังกล่าว เป็นรายได้เพื่อคำนวณภาษีเงินได้ในบุคคล

ขอบกพรอง

1. จากหลักความระมัดระวังอันเป็นหลักที่ยึดถือตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนใน อดีตในอันที่จะไม่ยอมรับผลกำไรหรือรายได้ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคต ทรานเซาที่ยังไม่เกิดขึ้น จริง แต่กลับยอมรับถึงผลขาดทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นทันที ก่อให้เกิดความไม่สม่ำเสมอในวิธีการ ยอมรับรายได้และค่าใช้จ่าย

2. วิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตเพิกเฉยต่อผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลง ในราคา ทั้งการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไปและการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะ อย่าง อันเป็นผลสืบเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในสภาวะการทางเศรษฐกิจ เช่น ภาวะเงินเฟ้อ เป็นต้น ทำให้งบการเงินที่จัดทำขึ้นไม่สามารถแสดงถึงฐานะที่แท้จริงทางเศรษฐกิจของธุรกิจ

1. ความ ม. 65 ทวิ (3) ความว่า "ราคาทรัพย์สินอื่นนอกจาก (6) (คือสินค้าคงเหลือ) ให้ถือตามราคาพึงชอทรัพย์สินนั้นไ้ตามปกติและห้ามมิให้ที่ราคาเพิ่มขึ้น เว้นแต่ในกรณี ที่แม้จะมีได้มีการที่ราคาเพิ่มขึ้นก็ยังมิกำไรสุทธิอยู่"

3. วิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตมีการบันทึกมูลค่าของสินทรัพย์ตามราคาทุนของสินทรัพย์ ณ วันที่มีการซื้อหรือได้สินทรัพย์นั้นมา ดังนั้นจึงอาจก่อให้เกิดข้อบกพร่องในการเงินเข้าใจผิดเกี่ยวกับมูลค่าของสินทรัพย์ตามที่ปรากฏในงบดุลว่าเป็นมูลค่าปัจจุบันของสินทรัพย์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งมูลค่าของสินทรัพย์ถาวร ทำให้ผู้ใช้งบการเงินมีความเข้าใจผิดพลาดเกี่ยวกับฐานะการเงินของกิจการในแง่ที่สูงหรือต่ำไปจากความเป็นจริงในปัจจุบัน

4. หน่วยเงินตราอันเป็นหน่วยวัดมูลค่าทางการบัญชีในระบบต้นทุนในอดีตมีค่าไม่คงที่ ซึ่งผิดไปจากข้อสมมติเดิมที่กำหนดว่าเงินตรามีค่าคงที่ ทั้งนี้เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปทำให้อำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราเปลี่ยนแปลงไป ดังนั้นการบันทึกด้วยต้นทุนในอดีต ณ เวลาที่เกิดเหตุการณ์นั้นขึ้น ทำให้งบการเงินประกอบด้วยข้อมูลซึ่งมีอำนาจซื้อของเงินตราต่าง ๆ กันไป การพิจารณาเปรียบเทียบข้อมูลจากข้อมูลซึ่งมีอำนาจซื้อต่างกันย่อมไม่อาจให้ผลลัพธ์ที่แน่ชัด ก่อให้เกิดความเข้าใจผิดได้

5. สินทรัพย์และหนี้สินตามที่ปรากฏในงบดุลจะแสดงไว้ด้วยราคาทุนในอดีต ณ วันที่เกิดรายการนั้น ๆ ขึ้น อันแสดงถึงส่วนของเงินลงทุนของธุรกิจในอดีต แม้จะมีวิธีการบัญชีซึ่งช่วยในการปรับมูลค่าของสินทรัพย์บางรายการ เช่น การที่ราคาสินค้าคงคลังด้วยราคาทุนหรือราคาตลาดแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า การตัดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร เป็นต้น แต่มูลค่าของสินทรัพย์สุทธิที่แสดงก็กล่าวได้ว่ามีมูลค่าปัจจุบันที่แท้จริง ดังนั้นผู้ใช้งบการเงินจึงมีอาจใช้ข้อมูลเพื่อการวัดประสิทธิภาพจากการใช้ทรัพยากรของกิจการและวัดผลตอบแทนจากการลงทุนของกิจการ

6. ผลกำไรจากการเปรียบเทียบรายได้และค่าใช้จ่ายตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตในงบกำไรขาดทุน เกิดจากการเปรียบเทียบข้อมูลซึ่งมีอำนาจซื้อต่างกัน กล่าวคือ รายได้มักอยู่ในอำนาจซื้อปัจจุบัน แต่ค่าใช้จ่ายมักอยู่ในอำนาจซื้อในอดีตและมักมีได้คำนึงถึงการเคลื่อนไหวด้านราคา เช่น ต้นทุนสินค้าที่ขาย เป็นต้น เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปและการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างเกิดขึ้น ทำให้ค่าใช้จ่ายซึ่งแสดงด้วยราคาทุนในอดีตแสดงจำนวนที่สูงหรือต่ำไปจากความเป็นจริงในปัจจุบัน มีผลให้ผลกำไรที่ได้แสดงผล

ลัพท์ที่สูงหรือต่ำกว่าที่ควรจะเป็นก่อให้เกิดผลเสีย เช่น การจัดสรรเงินปันผล ในกรณีที่แสดงกำไรสุทธิจากการดำเนินงานสูงกว่าความเป็นจริง อาจทำให้มีการจัดสรรเงินปันผลสูงเกินไป อันเป็นการจัดสรร ออกจากส่วนของทุนซึ่งจะก่อผลเสียต่อกิจการในอนาคต เป็นต้น

หนึ่ง จากข้อบกพร่องของวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต โดยเฉพาะในส่วนที่มีได้มีการคำนึงถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาที่เกิดขึ้นทางเศรษฐกิจ เนื่องจากภาวะการณ์ต่าง ๆ ประกอบกับการ เล็งเห็นถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาที่มีต่อธุรกิจ ซึ่งนับวันจะทวีความรุนแรงยิ่งขึ้น ทำให้เกิดความพยายามหาวิธีการบัญชีที่สามารถสะท้อนให้เห็นถึงผลกระทบดังกล่าวที่มีต่อธุรกิจไว้ในรายงานทางการเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับข้อมูลอันจะเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ แม้การจัดทำและการ เสนอข้อมูลยังมีแนวความคิดที่แตกแยกกันอยู่ระหว่างการ เปลี่ยนระบบการบันทึกข้อมูลทางการเงินจากระบบต้นทุนในอดีตมาใช้ระบบการบันทึกตามวิธีการบัญชีแบบอื่น และการใช้วิธีการบัญชีแบบอื่นเพียงเพื่อการเปิดเผยข้อมูลโดยจัดทำเป็นหมายเหตุหรือประกอบงบการเงินเบื้องต้น แต่อย่างไรก็ตามบุคคลส่วนใหญ่ยังให้ความสำคัญและ เชื่อถือในงบการเงินเบื้องต้น ซึ่งจัดทำขึ้นตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต อันสืบเนื่องจากลักษณะส่วนที่ศึกษาของวิธีการบัญชี ซึ่งได้กล่าวถึงในข้างต้นประกอบกับความเชื่อมั่นว่าความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินเกี่ยวกับผลของการเปลี่ยนแปลงในราคาอาจทำได้ถ้าผู้ใช้สามารถเปรียบเทียบการวัดในงบการเงินเบื้องต้นกับการวัดที่สะท้อนให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในราคาที่เกิดขึ้น ดังนั้น จึง เห็นสมควรให้มีการ เสนองบการเงินเบื้องต้นโดยยึดหลักการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตต่อไปและใช้วิธีการบัญชีแบบอื่นในการจัดทำหมายเหตุหรือประกอบงบการเงินเพื่อการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในราคาที่มีต่อธุรกิจ¹

ฉะนั้น วิธีการบัญชีเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในราคาอีก 3 วิธี ที่จะกล่าวถึงในอันต่อไป จึงมุ่งเน้นในรูปแบบของการเปิดเผยข้อมูลโดยจัดทำเป็นงบประกอบงบการเงินเบื้องต้นตามระบบต้นทุนในอดีต

¹ร่างแถลงการณ์มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 เรื่อง "การแสดงผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงราคาในรายงานการเงิน" ย่อหน้าที่ 10, หน้า 8 - 9.



การบัญชีระบบเงินคงที่

การแสดงผลงานทางการเงินตามวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่จะจัดทำขึ้นเป็นหมายเหตุประกอบงบการเงินที่ปรับตามอำนาจซื้อทั่วไป โดยเป็นงบประกอบกับงบการเงินเบื้องต้นตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอัตราก่อนเป็นวิธีการบัญชีซึ่งเป็นที่ยอมรับและถือปฏิบัติกันทั่วไปมาเป็นเวลานาน

งบการเงินที่ปรับตามอำนาจซื้อทั่วไปจะมีลักษณะโดยทั่วไปในทำนองเดียวกับงบการเงินตามระบบต้นทุนในอัตราก่อน จะต่างกันเพียงหน่วยวัดมูลค่า กล่าวคือ

- งบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอัตราก่อน จะแสดงข้อมูลด้วยหน่วยเงินตรา
- งบการเงินที่ปรับตามอำนาจซื้อทั่วไปซึ่งจัดทำตามวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ จะแสดงข้อมูลด้วยหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราหรือหน่วยเงินคงที่ ทั้งนี้จะมีการปรับรายการทุกรายการในงบการเงินให้แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ เวลาเดียวกัน โดยอาศัยดัชนี - ราคีราคาที่เหมาะสมเป็นดัชนีในการปรับมูลค่า ทั้งนี้เป็นการคำนึงถึงและเพื่อแสดงให้เห็นถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคีราคาทั่วไปซึ่งเกิดขึ้นในระบบเศรษฐกิจ

แนวความคิดของการเสนอประกอบงบการเงินที่ปรับตามอำนาจซื้อไปตามวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ พอสรุปได้ดังนี้ คือ¹

1. การลดลงของอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราอันเป็นผลจากการเกิดภาวะเงินเฟ้อ สมควรมีการวัดค่าและเสนอเป็นข้อมูลประกอบในงบการเงินเบื้องต้น
2. การแสดงผลกระทบของภาวะเงินเฟ้อสามารถเสนอโดยอาศัยรูปแบบของการบัญชีระบบต้นทุนในอัตราก่อน การยังคงไว้ซึ่งการบันทึกบัญชีและการจัดทำงบการเงินเบื้องต้นในรูปหน่วยเงินตรา

1 American Institute of Certified Public Accountants, The Accounting Responses to Changing Prices: Experimentation with Four Models.

(New York : AICPA, 1979) , p 16.

3. ผลจากภาวะเงินเฟ้อซึ่งเกิดขึ้นจะถูกสะสมและแสดงโดยการปรับมูลค่าในงบการเงิน ซึ่งจัดทำขึ้นตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอัตร

4. การรายงานถึงผลของภาวะเงินเฟ้อไม่รวมความถึงการแสดงผลของการเปลี่ยนแปลงในราคาสินค้าและบริการซึ่งอาจมากกว่าหรือน้อยกว่าการเปลี่ยนแปลงในระดัราคาทั่วไป อันเป็นผลจากอิทธิพลของปัจจัยต่าง ๆ ที่มีผลต่ออุปสงค์และอุปทานของรายการเหล่านั้น

5. การปรับมูลค่าด้วยหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปไม่มีจุดประสงค์เพื่อการแปลความมิใช่การที่ราคาใหม่ และต้นทุนในอัตรซึ่งแสดงในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปยังคงนับได้ว่าเป็นต้นทุนในอัตรที่มีเพียงหน่วยวัดทางการบัญชีเท่านั้นที่เปลี่ยนไป

6. การปรับมูลค่าของงบการเงินเบื้องต้นด้วยหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราจะกระทำในปัจจุบัน ณ วันที่ของงบดุลที่ทองการ

7. การปรับมูลค่าแต่เพียงบางส่วนของข้อมูลในงบการเงินเบื้องต้นย่อมไม่เป็นการเพียงพอและอาจนำไปสู่ความเข้าใจผิดได้

8. ข้อมูลเกี่ยวกับผลขาดทุนจากการถือสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน และกำไรจากการมีหนี้สินที่เป็นตัวเงิน สมควรมีการประเมินค่าทั้งหมดอันเป็นผลกระทบจากภาวะเงินเฟ้อ

9. หลักการบัญชีที่ใช้เพื่อจัดทำงบการเงินที่แสดงในหน่วยอำนาจซื้อไปยังคงถือตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป

10. กัชนีราคาที่ใช้เพื่อการปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป จะใช้ดัชนีราคาผลิตภัณฑ์ประชาชาติ (gross national product implicit price deflator) เนื่องจากเป็นเลขดัชนีที่สามารถครอบคลุมรายการสินค้าและบริการทั้งหมดที่มีการแลกเปลี่ยนในระบบเศรษฐกิจได้มากกว่าดัชนีราคาแบบอื่น แต่เนื่องจากข้อจำกัดที่สามารถคำนวณหาดัชนีได้เพียงรายปีเท่านั้น จึงอนุโลมให้ใช้ดัชนีราคาผู้บริโภคเพื่อการปรับมูลค่าดังกล่าว

ต่อไปนี้ เป็นตัวอย่างการแสดงงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ พร้อม
การคำนวณเพื่อการปรับมูลค่าตามอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา

ตัวอย่าง สมมติให้ข้อมูลของบริษัท กรณีศึกษา จำกัด มีดังต่อไปนี้

1. ข้อสมมติเดิม ตามที่เสนอในตัวอย่างการแสดงงบการเงินตามวิธีการ
บัญชีระบบต้นทุนในอดีต

2. ข้อสมมติเพิ่มเติม กั้นราคาณัฐบริโภครายเดือนและถัวเฉลี่ยรายปี
สำหรับปี 2520 - 2525

ปี เดือน	2520	2521	2522	2523	2524	2525
ม.ค.	139.7	156.1	166.7	175.3	187.2	204.7
ก.พ.	141.5	157.2	167.1	177.1	188.4	207.1
มี.ค.	143.1	157.8	167.5	178.2	189.8	209.1
เม.ย.	143.9	158.6	168.2	179.6	191.5	211.5
พ.ค.	145.5	159.3	169.2	180.6	193.3	214.1
มิ.ย.	146.9	160.6	170.1	181.8	195.3	216.6
ก.ค.	148.0	162.3	171.1	182.6	196.7	218.9
ส.ค.	149.9	162.8	171.9	183.3	197.8	221.1
ก.ย.	151.7	163.6	172.6	184.0	199.3	223.4
ต.ค.	153.0	164.6	173.3	184.5	200.9	224.1
พ.ย.	154.3	165.6	173.8	185.4	202.0	226.3
ธ.ค.	155.4	166.3	174.3	186.1	202.9	228.4
ถัวเฉลี่ย รายปี	147.7	161.2	170.5	181.5	195.4	217.1

ตารางที่ 22

บริษัท ทรูวิชั่นส์ จำกัด

งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมเปรียบเทียบ
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2524 - 2525
(วิธีการบัญชีระบบเงินคงที่)

	<u>2524</u>	<u>2525</u>
ยอดขาย(สุทธิ) (ดูการคำนวณ 1)	3,740,566	4,208,400
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (ดูการคำนวณ 2)	<u>2,472,758</u>	<u>2,790,192</u>
กำไรขั้นต้น	<u>1,267,808</u>	<u>1,418,208</u>
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่รวมค่าเสื่อมราคา) (ดูการคำนวณ 3)	448,868	505,008
ค่าเสื่อมราคา (ดูการคำนวณ 4)	<u>108,960</u>	<u>108,960</u>
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	<u>557,828</u>	<u>613,968</u>
กำไรสุทธิก่อนหักภาษี	709,980	804,240
ภาษีเงินได้นิติบุคคล (ดูการคำนวณ 5)	<u>270,022</u>	<u>310,790</u>
กำไรสุทธิจากการดำเนินงาน	439,958	493,450
กำไร (ขาดทุน) สุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการ ที่เป็นตัวเงิน (ดูการคำนวณ 6)	<u>(21,456)</u>	<u>(68,437)</u>
กำไรสุทธิ	418,502	425,013
กำไรสะสมต้นปี (ดูการคำนวณ 8)	<u>571,670</u>	<u>797,002</u>
	990,172	1,222,015
หัก เงินปันผล (ดูการคำนวณ 7)	<u>(193,170)</u>	<u>(219,440)</u>
กำไรสะสมปลายปี (ดูการคำนวณ 8)	<u>797,002</u>	<u>1,002,575</u>

ตารางที่ 23

บริษัท ทรูศึกษา จำกัด

งบดุลเปรียบเทียบ

ณ 31 ธันวาคม 2524-2525

(วิธีการบัญชีระบบเงินคงที่)

	<u>2524</u>	<u>2525</u>
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด (ดูการคำนวณ 9)	461,818	514,250
ลูกหนี้ (สุทธิ) (ดูการคำนวณ 9)	1,385,455	1,542,750
สินค้าคงคลัง (FIFO) (ดูการคำนวณ 10)	<u>473,740</u>	<u>482,112</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	<u>2,321,013</u>	<u>2,539,112</u>
สินทรัพย์ถาวร		
ที่ดิน (ดูการคำนวณ 11)	117,586	117,598
อาคาร (ดูการคำนวณ 11)	734,913	734,913
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร (ดูการคำนวณ 11)	(73,491)	(91,853)
เครื่องจักร (ดูการคำนวณ 11)	751,543	751,543
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร (ดูการคำนวณ 11)	<u>(322,086)</u>	<u>(412,675)</u>
รวมสินทรัพย์ถาวร	<u>1,208,465</u>	<u>1,099,526</u>
รวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น	<u>3,529,478</u>	<u>3,638,638</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินระยะสั้น (ดูการคำนวณ 9)	242,918	227,532
หนี้สินระยะยาว (ดูการคำนวณ 9)	1,214,589	1,137,657
ภาษีเงินได้รอการตัดจำหน่าย (ดูการคำนวณ 9)	<u>40,316</u>	<u>36,221</u>
รวมหนี้สิน	<u>1,497,823</u>	<u>1,401,410</u>

ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น-หุ้นสามัญ (ตุการคำนวณ 12)	411,551	411,551
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ (ตุการคำนวณ 12)	823,102	823,102
กำไรสะสม (ตุการคำนวณ 8)	<u>797,002</u>	<u>1,002,575</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>2,031,655</u>	<u>2,237,228</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>3,529,478</u>	<u>3,638,638</u>



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณ

ในการปรับมูลค่าของรายการต่าง ๆ ในวงการเงินให้อยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ เวลาเดียวกัน ซึ่งตามปกติได้แก่อำนาจซื้อทั่วไป ณ วันที่ตามงบดุล การปรับจะอาศัยดัชนีราคา ณ วันสิ้นงวดปัจจุบัน โดยอาศัยดัชนีราคา ณ วันที่เกิดรายการนั้น ๆ เป็นฐานในการคำนวณ ในที่นี้สามารถเขียนเป็นสูตรการคำนวณได้ดังนี้

$$\begin{aligned} & \text{รายการที่ต้องการปรับมูลค่าต้นทุนในอดีต} \times \frac{\text{ดัชนีราคา ณ วันสิ้นงวดปัจจุบัน}}{\text{ดัชนีราคา ณ วันที่เกิดรายการนั้น}} \\ & = \text{รายการที่แสดงตามอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นงวดปัจจุบัน} \end{aligned}$$

และในกรณีมีการจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบ ซึ่งรายการต่าง ๆ ในงบการเงินของงวดก่อน ได้มีการจัดทำอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของงวดบัญชีก่อน ๆ แล้ว การจะนำงบการเงินมาเปรียบเทียบกันย่อมต้องทำให้งบการเงินเหล่านั้นอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ เวลาเดียวกัน อันได้แก่ อำนาจซื้อทั่วไป ณ วันที่ตามงบดุลหรือวันสิ้นงวดปัจจุบัน ดังนั้นการคำนวณจึงอาศัยดัชนีราคา ณ วันสิ้นงวดปัจจุบัน โดยมีดัชนีราคา ณ วันสิ้นงวดก่อนเป็นฐานในการคำนวณ ดังเขียนเป็นสูตรของการคำนวณได้ คือ

$$\begin{aligned} & \text{รายการที่แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นงวดก่อน} \times \frac{\text{ดัชนีราคา ณ วันสิ้นงวดปัจจุบัน}}{\text{ดัชนีราคา ณ วันสิ้นงวดก่อน}} \\ & = \text{รายการที่แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นงวดปัจจุบัน} \end{aligned}$$

การคำนวณ 1. ยอดขาย (สุทธิ)

ตามที่สมมติให้มีการขายสม่ำเสมอตลอดปี ดังนั้นดัชนีราคา ณ วันที่เกิดรายการ จึงใช้ดัชนีราคาถัวเฉลี่ยรายปีของปีที่เกิดยอดขายดังกล่าว

ยอดขาย (สุทธิ) สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 ปรับมูลค่ายอดขาย (สุทธิ) ปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$3,200,000 \times (202.9/195.4) = 3,322,880 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 2 ปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$3,322,880 \times (228.4/202.9) = 3,740,566 \text{ บาท}$$

ยอดขาย (สุทธิ) สำหรับปี 2525

ขั้นที่ 3 ปรับมูลค่ายอดขาย (สุทธิ) ปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$4,000,000 \times (228.4/217.1) = 4,208,400 \text{ บาท}$$

การคำนวณ 2 ต้นทุนสินค้าที่ขาย

ตามที่สมมติ ให้มีการทราดสินค้าคงคลังตามวิธี (FIFO) และมีการซื้อสินค้ามา สมอตลอดปี โดยมีอัตราหมุนของสินค้าคงคลังประมาณ 6 ครั้ง/ปี

เนื่องจากในที่นี้ ชากรายละเอียดเกี่ยวกับจำนวนสินค้าที่มีการซื้อและขายในแต่ละเวลา จึงไม่สามารถพิจารณาจำนวนสินค้าที่ขายและจำนวนสินค้าคงคลังว่าควรเป็นสินค้าซึ่งจัดซื้อมาในช่วงเวลาใดแน่นอน ในที่นี้จึงอาศัยการประมาณจากอัตราหมุนของสินค้าคงคลัง ซึ่งสามารถเฉลี่ยได้ประมาณ 2 เดือน/ครั้ง

ดังนั้น ในการซื้อสินค้า กษณีราคา ณ วันที่เกิดรายการจึงใช้ดัชนีราคาตัวเฉลี่ยรายปีของปีที่มีการซื้อสินค้าดังกล่าว ส่วนในกรณีสินค้าคงคลังต้นปีและปลายปี กษณีราคา ณ วันที่เกิดรายการ จะใช้ดัชนีราคาตัวเฉลี่ย 2 เดือนสุดท้าย (พ.ย.-ธ.ค.) ของปีที่มีสินค้าคงคลังเหล่านั้น

ต้นทุนสินค้าที่ขาย สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 ปรับมูลค่าสินค้าคงคลังต้นปี 2524 ให้อยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$400,000 \times \frac{(202.9/185.4 + 186.1)}{2} = 436,840 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 2 ปรับมูลค่ายอดซื้อ (สุทธิ) ปี 2524 ให้อยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$2,100,000 \times (202.9/195.4) = 2,180,640 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 3 ปรับมูลค่าสินค้าคงคลังปลายปี 2524 ให้อยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี

2524

$$420,000 \times \frac{(202.9/202.0 + 202.9)}{2} = 420,640 \text{ บาท}$$

ชั้นที่ 4 จำนวนต้นทุนสินค้าที่ขาย ปี 2524 ตามหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี

2524

$$436,840 + 2,180,604 - 420,840 = 2,196,640 \text{ บาท}$$

ชั้นที่ 5 ปริมาณค่าต้นทุนสินค้าที่ขายให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี

2525

$$2,196,640 \times (228.4/202.9) = 2,472,758 \text{ บาท}$$

ต้นทุนสินค้าที่ขาย สำหรับปี 2525

ชั้นที่ 6 ปริมาณค่าสินค้าคงคลังต้นปี 2525 ให้อยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี

2525

$$420,000 \times \frac{(228.4/202.0 + 202.9)}{2} = 473,718 \text{ บาท}$$

ชั้นที่ 7 ปริมาณค่าของออกซื้อ (สุทธิ) ปี 2525 ให้อยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี

2525

$$2,660,000 \times (228.4/217.1) = 2,798,586 \text{ บาท}$$

ชั้นที่ 8 ปริมาณค่าสินค้าคงคลังปลายปี 2525 ให้อยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี

2525

$$480,000 \times \frac{(228.4/226.3 + 228.4)}{2} = 482,112 \text{ บาท}$$

ชั้นที่ 9 จำนวนต้นทุนสินค้าที่ขายปี 2525 ตามหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี

2525

$$473,718 + 2,798,586 - 482,112 = 2,790,192 \text{ บาท}$$

การคำนวณ 3 ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่รวมค่าเสื่อมราคา)

ตามที่สมมติ ให้ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานซึ่งไม่รวมค่าเสื่อมราคา มีลักษณะการ
เกิดสม่ำเสมอ ดังนั้น คำนวณราคา ณ วันที่เกิดรายการ จึงใช้ดัชนีราคาตัวเฉลี่ยรายปีของปีที่
มีค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานดังกล่าวเกิดขึ้น

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 ปริมาณค่าของค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ปี 2524 ให้แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$384,000 \times (202.9/195.4) = 398,746 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 2 ปริมาณค่าให้แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$398,746 \times (228.4/202.9) = 448,868 \text{ บาท}$$

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน สำหรับปี 2525

ขั้นที่ 3 ปริมาณค่าของค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ปี 2525 ให้แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$480,000 \times (228.4/217.1) = 505,008 \text{ บาท}$$

การคำนวณ 4 ค่าเสื่อมราคา

เนื่องจากสินทรัพย์ถาวรและการคิกค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรดังกล่าวมีความสัมพันธ์กันโดยตรง ทั้งนี้ การคำนวณค่าเสื่อมราคาไม่ว่าด้วยวิธีโลกตาม จำต้องอาศัยการพิจารณาจากปัจจัยสำคัญ คือ ราคาทุน มูลค่าซาก และอายุการใช้งานของสินทรัพย์ถาวรดังกล่าว ดังนั้น ค่าเสื่อมราคา ณ วันที่เกิดรายการ จึงใช้ดัชนีราคา ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวรดังกล่าวมา

ค่าเสื่อมราคา สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 รายละเอียดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรสำหรับปี ซึ่งในที่นี้ใช้วิธีเส้นตรง (Straight-line Method) ดังนั้น ค่าเสื่อมราคาจึงเท่ากันในแต่ละปี คือ

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ราคาทุน</u>	<u>วันที่ซื้อ (อายุการใช้งาน)</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา</u>
อาคาร	500,000	31 ธ.ค. 2520 (40 ปี)	12,500 บาท
เครื่องจักร	420,000	31 ธ.ค. 2520 (8 ปี)	52,500 บาท
เครื่องจักร	110,000	1 ม.ค. 2524 (10 ปี)	11,000 บาท

ขั้นที่ 2 กัชนีราคา ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร เพื่อประโยชน์ในการคำนวณปรับมูลค่าของค่าเสื่อมราคาให้แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันที่ต้องการ

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>กัชนีราคา ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร</u>
อาคาร	155.4 (ธ.ค. 2520)
เครื่องจักร	155.4 (ธ.ค. 2520)
เครื่องจักร	187.2 (ม.ค. 2524)

ขั้นที่ 3 ปรับมูลค่าค่าเสื่อมราคา ปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา (ต้นทุนในอสังค)</u>	<u>การปรับมูลค่า</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา (อำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524)</u>
อาคาร	12,500	(202.9/155.4)	16,321 บาท
เครื่องจักร	52,500	(202.9/155.4)	68,549 บาท
เครื่องจักร	11,000	(202.9/187.2)	11,923 บาท
	<u>76,000</u>		<u>96,793 บาท</u>

ขั้นที่ 4 ปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$96,793 \times (228.4/202.9) = 108,960 \text{ บาท}$$

ค่าเสื่อมราคา สำหรับปี 2525

ขั้นที่ 5 ปรับมูลค่าค่าเสื่อมราคา ปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 (ในที่นี้ ไม่มีรายละเอียดเพิ่มเติมสำหรับปี 2525)

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา (ต้นทุนในอสังค)</u>	<u>การปรับมูลค่า</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา (อำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525)</u>
อาคาร	12,500	(228.4/155.4)	18,373 บาท
เครื่องจักร	52,500	(228.4/155.4)	77,166 บาท
เครื่องจักร	11,000	(228.4/187.2)	13,421 บาท
	<u>76,000</u>		<u>108,960 บาท</u>

การคำนวณ 5 ภาษีเงินได้นิติบุคคล

เนื่องจากในที่นี้ สมมติให้การซื้อและขายสินค้ารวมทั้งค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นสม่ำเสมอ สมอลดอปปี ฉะนั้น ภาษีเงินได้นิติบุคคลซึ่งคำนวณจากกำไรสุทธิของกิจการในขณะที่ยังแสดงอยู่ในราคาต้นทุนในอดีต จึงอาจกล่าวได้ว่ามีลักษณะการเกิดภาษีเงินได้นิติบุคคลในลักษณะสม่ำเสมอ สมอลดอปปี เช่นเดียวกัน ดังนั้น คำนวณราคา ณ วันที่เกิดรายการ จึงใช้ดัชนีราคาถัวเฉลี่ยรายปีของปีที่มีการคิดภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว

ภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 ปริมาณค่าภาษีเงินได้นิติบุคคล ปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$231,000 \times (202.9/195.4) = 239,870 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 2 ปริมาณค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$239,870 \times (228.4/202.9) = 270,022 \text{ บาท}$$

ภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับปี 2525

ขั้นที่ 3 ปริมาณค่าภาษีเงินได้นิติบุคคล ปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$295,400 \times (228.4/217.1) = 310,790 \text{ บาท}$$

การคำนวณ 6 กำไร (ขาดทุน) สุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน

จากการที่กิจการมีสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นตัวเงินรวมทั้งส่วนของผูถือหุ้นที่เป็นตัวเงิน เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปเกิดขึ้น ย่อมมีผลให้มีการเพิ่มขึ้นหรือลดลงในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน ก่อให้เกิดผลกำไรหรือขาดทุนในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน ทั้งนี้ กำไรหรือขาดทุนในอำนาจซื้อทั่วไปของสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นตัวเงินจะใช้เพื่อการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิ ส่วนกำไรหรือขาดทุนในอำนาจซื้อทั่วไปของส่วนของผูถือหุ้นที่เป็นตัวเงิน ได้แก่ ทุนบริมสิทธิ์ จะนำไปแสดงปรับในส่วนของผูถือหุ้น-หุ้นสามัญ เพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นสามัญ

ในที่นี้ จากการพิจารณาข้อมูลที่มีมติขึ้น รายการที่เป็นตัวเงิน ณ 31 ธันวาคม
ประกอบด้วย

	<u>2524</u>	<u>2525</u>
1) เงินทุนหมุนเวียนสุทธิที่เป็นตัวเงิน		
สินทรัพย์หมุนเวียนที่เป็นตัวเงิน		
เงินสด	410,250	514,250
ลูกหนี้ (สุทธิ)	1,230,750	1,542,750
หนี้สินระยะสั้นที่เป็นตัวเงิน ¹	<u>(215,793)</u>	<u>(227,532)</u>
รวมสุทธิ	1,425,207	1,829,468
2) หนี้สินระยะยาวที่เป็นตัวเงิน ¹	(1,078,963)	(1,137,657)
3) รายการที่เป็นตัวเงินอื่น ๆ		
ภาษีเงินได้รอการตัดจำหน่าย	<u>(35,814)</u>	<u>(36,221)</u>
รวมรายการที่เป็นตัวเงินสุทธิ	<u><u>310,430</u></u>	<u><u>655,590</u></u>

การคำนวณกำไรหรือขาดทุนในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน จะอาศัยการวิเคราะห์ถึงการเปลี่ยนแปลงของรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งเกิดขึ้นระหว่างงวดบัญชีแต่ละงวด อันได้แก่ผลต่างระหว่างรายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันต้นงวด และวันสิ้นงวด ซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจากเหตุการณ์ต่าง ๆ เช่น การซื้อขายสินค้า และค่าใช้จ่ายที่เป็นตัวเงิน เป็นต้น ดังนั้น ทัศนวิสัย ณ วันที่เกิดรายการ ซึ่งจะใช้เพื่อการคำนวณปรับมูลค่า จึงจำต้องใช้ทัศนวิสัยรายปี หรือ ณ วันที่เกิดรายการ ตามแต่จะเหมาะสมสำหรับข้อมูลแต่ละรายการ

¹ในที่นี้ ข้อมูลที่มีมติในเบื้องต้นตามที่ปรากฏในงบดุลเปรียบเทียบ ณ 31 มีนาคม 2524-2525 ตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต (ตารางที่ 21) มิได้แจ้งรายละเอียดไว้เพียงพอ จึงอนุโลมให้จำนวนที่แสดงไว้ เป็นรายการที่เป็นตัวเงินทั้งจำนวน

กำไร (ขาดทุน) สุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 คำนวณกำไร (ขาดทุน) สุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน
ปี 2524

	ต้นทุนในอภิก	ปรับมูลค่า	หน่วยอำนาจซื้อ ทั่วไป ณ วันสิ้น ปี 2524
รายการที่เป็นตัวเงินสุทธิ ณ 31			
ธันวาคม 2523	107,030	(202.9/186.1)	116,695
<u>บวก</u> การเพิ่มขึ้นของรายการที่เป็นตัวเงิน			
ยกขาย	<u>3,200,000</u>	(202.9/195.4)	<u>3,322,880</u>
	<u>3,307,030</u>		<u>3,439,575</u>
<u>หัก</u> การลดลงของรายการที่เป็นตัวเงิน			
ซื้อสินค้า	2,100,000	(202.9/195.4)	2,180,640
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่			
รวมค่าเสื่อมราคา)	384,000	(202.9/195.4)	398,746
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	231,000	(202.9/195.4)	239,870
เงินปันผล	171,600	(202.9/202.9)	171,600
ซื้อเครื่องจักร (1 ม.ค. 2524)	<u>110,000</u>	(202.9/187.2)	<u>119,229</u>
	<u>2,996,600</u>		<u>3,110,085</u>
รายการที่เป็นตัวเงินสุทธิ ณ 31			
ธันวาคม 2524			
หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524			329,490
ต้นทุนในอภิก	<u>310,430</u>		<u>310,430</u>
ขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการ ที่เป็นตัวเงิน			<u>(19,060)</u>

ขั้นที่ 2 ปรับยอดขาดทุนให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$19,060 \times (228.4/202.9) = 21,456 \text{ บาท}$$

กำไร (ขาดทุน) สุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน สำหรับปี 2525

ขั้นที่ 3 คำนวณกำไร (ขาดทุน) สุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน

ปี 2525

	ต้นทุนในอดีต	ปรับมูลค่า	หน่วยอำนาจซื้อ ทั่วไป ณ วันสิ้น ปี 2525
รายการที่เป็นตัวเงินสุทธิ ณ 31 ธันวาคม 2524	310,430	(228.4/202.9)	349,451
<u>บวก</u> การเพิ่มขึ้นของรายการที่เป็นตัวเงิน ยกขาย	<u>4,000,000</u>	(228.4/217.1)	<u>4,208,400</u>
	<u>4,310,430</u>		<u>4,557,851</u>
<u>หัก</u> การลดลงของรายการที่เป็นตัวเงิน ซื้อสินค้า ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่ รวมค่าเสื่อมราคา)	2,660,000	(228.4/217.1)	2,796,586
	480,000	(228.4/217.1)	505,008
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	295,400	(228.4/217.1)	310,790
เงินปันผล	<u>219,440</u>	(228.4/228.4)	<u>219,440</u>
	3,654,840		3,833,824
รายการที่เป็นตัวเงินสุทธิ ณ 31 ธันวาคม 2525			
หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525			724,027
ต้นทุนในอดีต	<u>655,590</u>		<u>655,590</u>
ขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการ ที่เป็นตัวเงิน			<u>(68,437)</u>

การคำนวณ 7 เงินปันผลเงินปันผล สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 ในที่นี้ การประกาศจ่ายเงินปันผลได้สมมติให้มีการประกาศจ่ายตอนสิ้นปี ดังนั้น จำนวนเงินปันผลที่ประกาศจ่ายในปี 2524 จึงแสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524 แล้วยังเอง จำนวน 171,600 บาท ไม่มีความจำเป็นใด ๆ ต้องคำนวณปรับมูลค่าอีก แต่ถกการประกาศจ่ายเงินปันผลมิได้กระทำตอนสิ้นปี หรือมีการประกาศหลายครั้งในช่วงเวลาต่าง ๆ กัน จะต้องมีการคำนวณปรับมูลค่าเงินปันผลให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524 ทั้งหมด

ขั้นที่ 2 ปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$171,600 \times (228.4/202.9) = 193,170 \text{ บาท}$$

เงินปันผล สำหรับปี 2525

ขั้นที่ 3 (ในทำนองเดียวกับขั้นที่ 1) เงินปันผลจำนวน 219,440 บาท เป็นจำนวนซึ่งแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

การคำนวณ 8 กำไรสะสมกำไรสะสม สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 การหากำไรสะสม ซึ่งแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 เนื่องจากปี 2524 เป็นปีแรกที่มีการปรับมูลค่า จึงใช้วิธี "balancing amount" กล่าวคือ กำไรสะสม = สินทรัพย์ทั้งหมด - หนี้สินทั้งหมด - ส่วนของผู้ถือหุ้น (ยกเว้นกำไรสะสม) ทั้งนี้ จำนวนต่าง ๆ ที่ใช้ในการคำนวณดังกล่าว จะอาศัยข้อมูลซึ่งแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 ดังนั้น กำไรสะสมปลายปี 2524¹

$$= 3,529,478 - 1,497,823 - (411,551 + 823,102)$$

$$= 797,002 \text{ บาท}$$

¹ ข้อมูลซึ่งแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 ในที่นี้ นำมาจากข้อมูลตามที่ต้องการปรากฏในงบดุลเปรียบเทียบปี 2524 ซึ่งมีการปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 (ตารางที่ 23)

ชั้นที่ 2 กำไรสะสมทศปี 2524 การคำนวณจะอาศัยสมการแสดงการเปลี่ยนแปลง
ในกำไรสะสม กล่าวคือ กำไรสะสมทศปี - กำไรสะสมปลายปี - กำไรสุทธิ + เงินปันผล
ทั้งนี้ ข้อมูลที่ใช้คำนวณของแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 ดังนี้
กำไรสะสมทศปี 2524 = $797,002 - 418,502 + 193,170 = 571,670$ บาท

กำไรสะสม สำหรับปี 2525

ชั้นที่ 3 กำไรสะสมทศปี 2525 = กำไรสะสมปลายปี 2524 ซึ่งแสดงอยู่ใน
อำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 (ดูชั้น 1)

ชั้นที่ 4 กำไรสะสมปลายปี 2525 เนื่องจากเป็นปีปัจจุบัน จึงอาศัยการคำนวณ
ตามปกติจากงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมของปี 2525 ซึ่งมีการปรับข้อมูลต่าง ๆ ให้แสดง
อยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 ทั้งหมดแล้ว

การคำนวณ 9 รายการที่เป็นตัวเงิน

รายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันสิ้นปีใด จะแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี
นั้น อย่างไรก็ตาม ถ้ามีความจำเป็นของจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบ สมควรมีการปรับมูลค่า
ของรายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันสิ้นปีก่อน ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน
ทั้งนี้ คำนวณราคา ณ วันที่เกิดรายการ ใ้แก่ คำนวณราคา ณ วันสิ้นปีก่อน

รายการที่เป็นตัวเงิน สำหรับปี 2524

ชั้นที่ 1 ปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

เงินสด	$410,250 \times (228.4/202.9) =$	461,818
ลูกหนี้ (สุทธิ)	$1,230,750 \times (228.4/202.9) =$	1,385,455
หนี้สินระยะสั้น	$215,793 \times (228.4/202.9) =$	242,918
หนี้สินระยะยาว	$1,078,963 \times (228.4/202.9) =$	1,214,589
ภาษีเงินได้รอการตัด		
จำหน่าย	$35,814 \times (228.4/202.9) =$	40,316

รายการที่เป็นตัวเงิน สำหรับปี 2525

ชั้นที่ 2 ค่างแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 จึงไม่มีความจำเป็นต้องคำนวณเพื่อปรับมูลค่า

การคำนวณ 10 สินค้าคงคลัง

มูลค่าอธิบายจากการคำนวณ 2 - ต้นทุนสินค้าที่ขาย

สินค้าคงคลัง สำหรับปี 2524

ชั้นที่ 1 ปรับมูลค่าสินค้าคงคลังปลายปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$420,000 \times \frac{(202.9/202.0 + 202.9)}{2} = 420,840 \text{ บาท}$$

ชั้นที่ 2 ปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$420,840 \times (228.4/202.9) = 473,740 \text{ บาท}$$

สินค้าคงคลัง สำหรับปี 2525

ชั้นที่ 3 ปรับมูลค่าสินค้าคงคลังปลายปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$480,000 \times \frac{(228.4/226.3 + 228.4)}{2} = 482,112 \text{ บาท}$$

การคำนวณ 11 สินทรัพย์ถาวร

สินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2524

ชั้นที่ 1 รายละเอียดสำหรับสินทรัพย์ถาวร และดัชนีราคา ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร เพื่อประโยชน์ในการคำนวณปรับมูลค่าของสินทรัพย์ถาวรดังกล่าว ให้แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ราคาทุน</u>	<u>วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ดัชนีราคา ณ วันที่ซื้อ</u>
ที่ดิน	80,000	31 ธ.ค. 2520	155.4
อาคาร	500,000	31 ธ.ค. 2520	155.4
เครื่องจักร	420,000	31 ธ.ค. 2520	155.4
เครื่องจักร	110,000	1 ม.ค. 2524	187.2

ขั้นที่ 2 ปรับมูลค่าสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

ที่ดิน	$80,000 \times (202.9/155.4) = 104,456$ บาท
อาคาร	$500,000 \times (202.9/155.4) = 652,850$ บาท
เครื่องจักร	$420,000 \times (202.9/155.4) = 548,394$ บาท
เครื่องจักร	$110,000 \times (202.9/187.2) = 119,229$ บาท

ขั้นที่ 3 ปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

ที่ดิน	$104,453 \times (228.4/202.9) = 117,586$ บาท
อาคาร	$652,831 \times (228.4/202.9) = 734,913$ บาท
เครื่องจักร	$548,378 \times (228.4/202.9) = 617,327$ บาท
เครื่องจักร	$119,225 \times (228.4/202.9) = 134,216$ บาท

ขั้นที่ 4 ปรับมูลค่าค่าเสื่อมราคาสะสมสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

อาคาร	$50,000 \times (202.9/155.4) = 65,285$ บาท
เครื่องจักร	$210,000 \times (202.9/155.4) = 274,197$ บาท
เครื่องจักร	$11,000 \times (202.9/187.2) = 11,923$ บาท

ขั้นที่ 5 ปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

อาคาร	$65,285 \times (228.4/202.9) = 73,491$ บาท
เครื่องจักร	$274,197 \times (228.4/202.9) = 308,664$ บาท
เครื่องจักร	$11,923 \times (228.4/202.9) = 13,422$ บาท

สินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2525

ชั้นที่ 6 ปริมาณค่าสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อ
ทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 (ทั้งนี้ ในปี 2525 รายละเอียดต่างๆ ไม่มีการเปลี่ยนแปลง ยังคง
เป็นเช่นเดียวกับปี 2524 ดังแสดงในชั้นที่ 1)

ที่ดิน	$80,000 \times (228.4/155.4) = 117,598$ บาท
อาคาร	$500,000 \times (228.4/155.4) = 734,913$ บาท
เครื่องจักร	$420,000 \times (228.4/155.4) = 617,326$ บาท
เครื่องจักร	$110,000 \times (228.4/187.2) = 134,217$ บาท

ชั้นที่ 7 ปริมาณค่าเสื่อมราคาสะสมสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2525 ให้แสดงอยู่
ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

อาคาร	$62,500 \times (228.4/155.4) = 91,853$ บาท
เครื่องจักร	$262,500 \times (228.4/155.4) = 385,830$ บาท
เครื่องจักร	$22,000 \times (228.4/187.2) = 26,845$ บาท

การคำนวณ 12 หุนสามัญ และ ส่วนเกินมูลค่าหุนสามัญ

หุนสามัญ และ ส่วนเกินมูลค่าหุนสามัญ สำหรับปี 2524

ชั้นที่ 1 รายละเอียด และ กิจนิรราคา ณ วันที่ออกจำหน่ายหุนสามัญ เพื่อประโยชน์
ในการคำนวณปริมาณค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

<u>รายการ</u>	<u>จำนวนเงิน</u>	<u>วันออกจำหน่าย</u>	<u>กิจนิรราคา</u>
หุนสามัญ	280,000	31 ธ.ค. 2520	155.4
ส่วนเกินมูลค่าหุนสามัญ	560,000	31 ธ.ค. 2520	155.4

ชั้นที่ 2 ปริมาณค่าหุนสามัญและส่วนเกินมูลค่าหุนสามัญ สำหรับปี 2524 ให้แสดงอยู่
ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

หุนสามัญ	$280,000 \times (202.9/155.4) = 365,596$ บาท
ส่วนเกินมูลค่าหุน-	
สามัญ	$560,000 \times (202.9/155.4) = 731,192$ บาท

ชั้นที่ 3 ปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

หุ้นสามัญ $365,596 \times (228.4/202.9) = 411,551$ บาท

ส่วนเกินมูลค่าหุ้น-

สามัญ $731,192 \times (228.4/202.9) = 823,102$ บาท

หุ้นสามัญ และ ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ สำหรับปี 2525

ชั้นที่ 4 ปรับมูลค่าหุ้นสามัญและส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ สำหรับปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 (รายละเอียดยกต่าง ๆ สำหรับปี 2525 ยังคงเป็นเช่นเดียวกับในปี 2524 ดังแสดงในชั้นที่ 1)

หุ้นสามัญ $280,000 \times (228.4/155.4) = 411,551$ บาท

ส่วนเกินมูลค่าหุ้น-

สามัญ $560,000 \times (228.4/155.4) = 823,102$ บาท

จากลักษณะโดยทั่วไปของแนวความคิดและการเสนอขงประกอบงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ ซึ่งแสดงตามหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา สามารถสรุปข้อดีและข้อบกพร่องได้ดังนี้ คือ

ข้อดี

1. การจัดทำงบการเงินตามระบบเงินคงที่จะแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไป ซึ่งถูกเพิกเฉยในปัจจุบันตามระบบบัญชีต้นทุนในอดีต ทั้งนี้ จะเปิดเผยให้ทราบถึงผลกระทบจากภาวะเงินเฟ้อที่มีต่ออำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา
2. การจัดทำเป็นงบประกอบงบการเงิน ซึ่งเสนอตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตทำให้งบการเงินที่เสนอยังคงรักษาลักษณะที่ดีของวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตไว้ และจากการพิจารณาเปรียบเทียบงบการเงินและงบประกอบงบการเงินซึ่งจัดทำขึ้นตามวิธีการบัญชีทั้ง 2 แบบ ทำให้ผู้ใช้งบสามารถเข้าใจถึงผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไปได้ดียิ่งขึ้น
3. ช่วยแก้ปัญหาค่าเกี่ยวกับหน่วยเงินตรา ซึ่งมีค่าไม่คงที่ ทั้งนี้ โดยการปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ เวลาเดียวกัน ทำให้ข้อมูลที่สามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ แม้จะมีการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไปเกิดขึ้นในแต่ละงวดบัญชี
4. การปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันเวลาเดียวกัน ตามวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ สามารถทำได้ง่ายกว่าการปรับด้วยวิธีอื่น เช่น การใช้ราคาทดแทน

ปัจจุบัน เป็นคน เนื่องจากยังคงใช้มาตรการฐานการ ภาษีตามหลักการ ภาษีที่ยอมรับกันทั่วไป เพียง เป็นการปรับในค่านหน่วยมูลค่าทางการ ภาษี โดยอาศัยดัชนีราคาในการคำนวณปรับมูลค่า ดังนั้น การปรับมูลค่าของงบการเงินสำหรับวงกภาษีต่าง ๆ จึงทำได้ง่ายและง่ายต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงิน

5. ทำให้การเปรียบเทียบงบการเงินสมเหตุสมผลและมีความหมายยิ่งขึ้น จากการ ที่มีการปรับมูลค่าให้อยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ เวลาเดียวกัน ทำให้การเปรียบเทียบระหว่าง รายได้และค่าใช้จ่ายมีความสมเหตุสมผล ผลกำไรขาดทุนที่ได้สามารถแสดงผลที่ถูกต้องใกล้เคียง กับภาวะเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นของกิจการ นอกจากนี้ ยังทำให้การเปรียบเทียบงบการเงินระหว่าง วงมีความหมายยิ่งขึ้น ทั้งนี้ โดยสามารถแก้ไขความเข้าใจผิดอันอาจเกิดขึ้นได้เนื่องจากผล ของการเปลี่ยนแปลงในระบิราคาทั่วไป อันเป็นการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา กล่าวคือ เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในระบิราคาเพิ่มขึ้นหรือลดลง ย่อมมีผลให้กำไรแสดงผลที่สูง หรือต่ำกว่าความเป็นจริงไปค่านั้นเอง

6. มีส่วนช่วยในค่านการจ่ายเงินปันผลให้มีความเหมาะสมยิ่งขึ้น กล่าวคือ ถ้ามีการ เปลี่ยนแปลงในระบิราคาทั่วไปเพิ่มขึ้น กำไรที่แสดงย่อมสูงกว่าความเป็นจริง ฉะนั้นถ้าไม่มีการ คำนึงถึงผลจากการเปลี่ยนแปลงในระบิราคาทั่วไป จะทำให้มีการประกาศจ่ายเงินปันผลจาก กำไรดังกล่าวสูงเกินไปด้วย ผลที่ตามมาคือมีการจ่ายเงินปันผลจากส่วนของเงินทุนซึ่งเป็นการ คินทุนโดยไม่รู้ตัว ซึ่งอาจมีผลต่อการรักษารฐานะและการดำรงอยู่ของกิจการในอนาคต แต่ถา กิจการพิจารณาการประกาศจ่ายเงินปันผลจากผลกำไรที่ได้จากงบการเงิน ซึ่งปรับตามอำนาจ ซื้อทั่วไปในปัจจุบัน ย่อมทำให้เงินปันผลที่จ่ายสมเหตุสมผลและมีความสัมพันธ์กับผลกำไรที่แท้จริง ของกิจการ

7. งบการเงินตามวิธีการ ภาษีระบบเงินคงที่ สามารถช่วยฝ่ายบริหาร และผู้ใช้งบ การเงินในค่านการประเมินผลและในการตัดสินใจมากยิ่งขึ้น เช่น

- สามารถช่วยให้ทราบถึงอัตราผลตอบแทนจากเงินลงทุนที่เป็นจริงยิ่งขึ้น
- ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในระบิราคาทั่วไป จะชี้ให้ฝ่ายบริหารเห็น

ถึงแนวทางในการวางแผนดำเนินงานที่เหมาะสม เช่น การปรับราคาขายของสินค้า การบริหาร ค่านเงินสกลภายในกิจการ เป็นต้น

- ชักข้อโต้แย้งซึ่งอาจเกิดขึ้นจากผลกำไรของกิจการ เช่น ในค่านการประกาศจ่ายเงินปันผล ในค่านผลตอบแทนจากการจ้างแรงงานระหว่างกิจการและลูกจ้างแรงงาน

ทั้งนี้ โดยมีการแยกผลกำไรที่ได้ออกเป็น 2 ส่วน คือ กำไรจากการดำเนินงาน และกำไรที่
 สืบเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไป เป็นต้น

8. ถ้ามีการนำผลการดำเนินงานโดยใช้หน่วยเงินตราคงที่ไปใช้ในการคำนวณภาษี
 เงินได้จะทำให้ภาษีที่ต้องเสีย เป็นการคิดจากผลกำไรที่แท้จริงของกิจการ ทำให้ภาษีที่ต้องเสียมี
 ความสมเหตุสมผลและมีจำนวนที่ไม่สูง เกินกว่าที่กิจการจะสามารถรับภาระไว้ได้ ทำให้ไม่เกิด
 การชงกันของภาระขยายตัวทางธุรกิจ ซึ่งเป็นผลเสียต่อเศรษฐกิจโดยรวม

ข้อบกพร่อง

1. ดัชนีราคาทั่วไปที่ใช้เพื่อการคำนวณปรับมูลค่าของข้อมูลให้แสดงอยู่ในหน่วย
 อำนาจซื้อทั่วไป ยังมีความเหมาะสมไม่เพียงพอ เนื่องจาก

1.1 แม้จะกล่าวว่าดัชนีราคาทั่วไปที่เหมาะสมที่สุด คือ ดัชนีราคาผลิตภัณฑ์
 ประชาชาติแต่ปรากฏว่าจากข้อจำกัดในฐานข้อมูลของการจัดทำดัชนีราคาผลิตภัณฑ์ประชาชาติ
 ทำให้จำเป็นต้องใช้ดัชนีราคาทั่วไปแบบอื่นแทน ซึ่งขึ้นอยู่กับทางเลือกของผู้จัดทำ เช่น
 ดัชนีราคาขายส่ง ดัชนีราคาผู้บริโภค เป็นต้น ก่อให้เกิดความไม่สม่ำเสมอและงบการเงินที่ใช้
 ดัชนีราคาต่างกันย่อมไม่อาจนำมาพิจารณาเปรียบเทียบกันได้

1.2 รายการต่างๆ ได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาต่าง ๆ
 กันไป การใช้ดัชนีราคาทั่วไปซึ่งแสดงให้เห็นถึงผลจากการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไป
 เพียงอย่างเดียว โดยมิได้ให้ความสนใจต่อผลจากการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง
 ย่อมทำให้งบการเงินซึ่งมีการปรับมูลค่าด้วยดัชนีราคาทั่วไปดังกล่าว ไม่สามารถแสดงฐานะทาง
 เศรษฐกิจของกิจการ ได้ถูกต้องใกล้เคียงกับความเป็นจริงได้

2. อาจก่อให้เกิดความเข้าใจผิดของผู้ใช้งบการเงิน เช่น

2.1 การที่มีการเสนองบการเงินหลายแบบ อาจทำให้ผู้ใช้เกิดความสงสัยว่า
 งบการเงินใดเป็นงบการเงินที่ถูกต้อง

2.2 การปรับมูลค่าของสินทรัพย์โดยใช้ดัชนีราคาทั่วไป อาจทำให้ผู้ใช้งบการเงิน
 เข้าใจผิดว่ามูลค่าที่แสดงเป็นมูลค่าที่แท้จริงของสินทรัพย์เหล่านั้น ซึ่งไม่ถูกต้องเพราะดัชนี
 ราคาทั่วไปดังกล่าวเป็นแค่การแสดงถึงอำนาจซื้อทั่วไปเท่านั้น มิได้แสดงถึงค่าเฉพาะของสินทรัพย์

2.3 การแสดงผลกำไรขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน
 เป็นการยากแก่ความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงิน ทั้งนี้ เนื่องจากเป็นผลกำไรขาดทุนที่ยังมิได้
 เกิดขึ้นจริง

3. ก่อให้เกิดความสับสนระหว่างกำไรและสภาพคล่องของกิจการ เนื่องจาก

3.1 การยอมรับผลกำไรขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นเนื่องจากการเปลี่ยนแปลง
ในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน ทำให้กำไรขาดทุนของกิจการถูกบิดเบือนไปจาก
การแสดงผลการดำเนินงานตามปกติของกิจการ

3.2 จากการคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ทำให้
เกิดการพิจารณาสินทรัพย์และหนี้สินซึ่งเป็นรายการที่เป็นตัวเงิน ในแง่ที่ว่ากิจการมีสินทรัพย์
ซึ่งเป็นรายการที่เป็นตัวเงินยอมก่อให้เกิดผลขาดทุน และการมีหนี้สินซึ่งเป็นรายการที่เป็นตัวเงิน
ยอมก่อให้เกิดผลกำไร อาจทำให้เกิดความสับสนและเข้าใจผิดว่าการมีหนี้สินเป็นจำนวนมากนั้น
เป็นสิ่งที่ดี ในขณะที่การมีสินทรัพย์เป็นสิ่งไม่ดี

4. งบการเงินที่เสนอตามวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ไม่สามารถแสดงถึงประสิทธิภาพ
ของผู้บริหาร ทั้งนี้ เนื่องจากการปรับข้อมูลตามการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไป ดังนั้น
ผลการดำเนินงานที่แสดงจึงไม่สามารถแยกได้ว่าส่วนใดเป็นผลจากการดำเนินงานของผู้บริหาร
โดยตรง และส่วนใดเป็นผลจากการปรับมูลค่าดังกล่าว

5. การแสดงข้อมูลตามหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป เป็นการคำนึงถึงเพียงการเปลี่ยนแปลง
ในระบับราคาทั่วไปเพียงอย่างเดียว มิได้มีการคำนึงถึงผลกระทบอื่น ๆ ที่มีต่อราคา เช่น การ
แข่งขัน การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี และสภาพแวดล้อมของแต่ละกิจการ เป็นต้น

6. ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นอาจไม่คุ้มกับประโยชน์ที่ได้รับ กล่าวคือ

6.1 กิจการตามปกติสามารถเลือกใช้หลักการบัญชีที่สามารถชดเชยต่อการลดลง
ของค่าของเงินเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไปที่สูงขึ้น เช่น การใช้วิธีการราคา
สินค้าคงคลังตามวิธีเข้าหลัง-ออกก่อน (LIFO) และการคิดค่าเสื่อมราคาแบบอัตราเร่ง
(Accelerated Depreciation) เป็นต้น ฉะนั้น การปรับมูลค่าในงบการเงินตามการ
เปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไปจึงเป็นการกระทำที่ซ้ำซ้อนและเกินความจำเป็น

6.2 การปรับมูลค่าตามอำนาจซื้อทั่วไป มีผลให้สินทรัพย์ที่แสดงโดยเฉพาะ
สินทรัพย์ถาวรแสดงมูลค่าสูงขึ้นซึ่งถ้ามีการประเมินภาษีสินทรัพย์จากมูลค่าดังกล่าว ย่อมทำให้
กิจการ เสียภาษีสินทรัพย์สูงขึ้นด้วย

6.3 กิจการจะต้องจัดทำงบการเงิน 2 ชุด คือ งบการเงินตามวิธีการบัญชี
ระบบต้นทุนในอดีต และงบประกอบงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ เพื่อการรายงาน
ฐานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการในแต่ละปี

6.4 ในการจัดทำงบการเงินเปรียบเทียบในแต่ละปี กิจการต้องทำการปรับมูลค่าของงบการเงินย้อนหลังใหม่ทุกครั้ง เพื่อให้แสดงอยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน

6.5 ผู้ใช้งบการเงินอาจไม่ยอมรับหรือขาดความเข้าใจในวิธีการบัญชีตามระบบต้นทุนคงที่

6.6 คชปราคาทั่วไปที่ใช้เพื่อการปรับมูลค่าไม่สามารถหาได้ทันที ณ วันสิ้นงวดบัญชี เป็นสาเหตุให้งบการเงินที่จะเสนอล่าช้า ทำให้ประโยชน์ที่ผู้ใช้งบการเงินจะได้รับลดน้อยลง

การบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน

การบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน เป็นวิธีการบัญชีซึ่งคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง อันเป็นผลกระทบจากปัจจัยต่าง ๆ ที่เข้ามาเกี่ยวข้องกับเรื่องของราคา เช่น การเปลี่ยนแปลงด้านเทคโนโลยี การเปลี่ยนแปลงด้านอุปสงค์และอุปทาน เป็นต้น ทำให้ราคาของสินทรัพย์โดยเฉพาะอย่างยิ่งสินทรัพย์ที่มีใช้ตัวเงิน เช่น สินค้า ที่ดิน อาคาร ฯลฯ มีการเปลี่ยนแปลงในค่านราคาเพิ่มขึ้นหรือลดลงอยู่ตลอดเวลา ดังนั้น การที่จะให้งบการเงินที่จัดทำขึ้นสามารถแสดงฐานะทางเศรษฐกิจที่ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงในปัจจุบัน สมควรให้ความสนใจต่อราคาของสินทรัพย์ที่เปลี่ยนแปลงไป การให้ความสนใจเพียงราคาต้นทุนในอดีตของสินทรัพย์ย่อมไม่เป็นการเพียงพอ ดังนั้น งบการเงินที่จัดทำขึ้นสมควรมีการเปิดเผยเกี่ยวกับมูลค่าปัจจุบันของสินทรัพย์เหล่านั้นด้วย โดยการปรับมูลค่าต้นทุนในอดีตให้แสดงค่าตามสภาพการณทางเศรษฐกิจในปัจจุบัน กล่าวคือ สมควรปรับมูลค่าของสินทรัพย์ที่มีใช้ตัวเงินให้แสดงด้วยมูลค่าปัจจุบันซึ่งคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างที่มีต่อสินทรัพย์ของกิจการ

การแสดงงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันสามารถจัดทำได้ 2 รูปแบบ คือ

แบบที่ 1 อาศัยวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน เพื่อบันทึกข้อมูลทางการเงินแทนวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต แต่อย่างไรก็ตาม ในการบันทึกบัญชียังยึดถือขอสมมติฐานทางการเงินบัญชีตลอดจนมาตรฐานทางการเงินบัญชีตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป เพียงใช้มูลค่าปัจจุบันเพื่อบันทึกมูลค่าของสินทรัพย์แทนราคาต้นทุนในอดีต โดยการบันทึกปรับมูลค่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงตามการเปลี่ยนแปลงในราคาของสินทรัพย์ดังกล่าว

จากตารางที่ 24 แสดงเปรียบเทียบการบันทึกบัญชีตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตและวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน เฉพาะการบันทึกเกี่ยวกับ "สินค้า" ทั้งนี้ เพื่อเป็นตัวอย่างในการพิจารณา โดยสมมติให้

- กิจการเพิ่งเปิดดำเนินงานเมื่อ 1 มกราคม 2525 มีเงินลงทุน 20,000 บาท
- ณ 1 มกราคม 2525 ซื้อสินค้า 1,000 หน่วย ราคาทุนต่อหน่วย 10 บาท
- ณ 31 มกราคม 2525 มีการขายสินค้า 600 หน่วย ราคาขายหน่วยละ 15 บาท
- ณ 31 มกราคม 2525 ซึ่งเป็นวันปิดบัญชี สินค้ามีราคาทุนปัจจุบันหน่วยละ 12 บาท

ตารางที่ 24 ตัวอย่างการเปรียบเทียบวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต และวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน

รายการ	การบัญชีต้นทุนในอดีต		การบัญชีราคาทุนปัจจุบัน	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
สินค้า	10,000		10,000	
เงินสด		10,000		10,000
เงินสด	9,000		9,000	
ขาย		9,000		9,000
สินค้า			2,000	
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ { $1,000 \times (12-10)$ }				2,000
ต้นทุนขาย	6,000		7,200	
สินค้า		6,000		7,200
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้			1,200	
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้				1,200
(7,200-6,000)				
ขาย	9,000		9,000	
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้			1,200	
ต้นทุนขาย		6,000		7,200
กำไรขาดทุน		3,000		3,000

รายการ	การบัญชีต้นทุนในอดีต		การบัญชีราคาทุนปัจจุบัน	
	เดบิต	เครดิต	เดบิต	เครดิต
กำไรขาดทุน	3,000		3,000	
กำไรสะสม		3,000		3,000

งบกำไรขาดทุนเปรียบเทียบ (บางส่วน) สำหรับเดือนสิ้นสุด 31 มกราคม 2525

	การบัญชีต้นทุนในอดีต	การบัญชีราคาทุนปัจจุบัน
ขาย	9,000	9,000
ต้นทุนขาย	<u>6,000</u>	<u>7,200</u>
กำไร	3,000	1,800
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้		<u>1,200</u>
กำไรสุทธิ	<u>3,000</u>	<u>3,000</u>

งบดุลเปรียบเทียบ (บางส่วน) ณ 31 มกราคม 2525

	การบัญชีต้นทุนในอดีต		การบัญชีราคาทุนปัจจุบัน	
	สินทรัพย์		ส่วนของผู้ถือหุ้น	
เงินสด	19,000	ทุน	20,000	
สินค้า	<u>4,000</u>	กำไรสะสม	<u>3,000</u>	
	<u>23,000</u>		<u>23,000</u>	
เงินสด	19,000	ทุน	20,000	
สินค้า	4,800	กำไรสะสม	3,000	
		กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถึง เป็นรายได้	800	
	<u>23,800</u>		<u>23,800</u>	

แบบที่ 2 อาศัยวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน เพื่อการเปิดเผยข้อมูลโดยจัดทำเป็นหมายเหตุทางการเงินเพื่อเปิดเผยถึงมูลค่าปัจจุบันสำหรับรายการที่สำคัญ เช่น ราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังและสินทรัพย์ถาวร ตลอดจนต้นทุนขายและค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรตามราคาทุนปัจจุบัน เป็นต้น นอกจากนั้นยังอาจจัดทำเป็นงบประมาณการเงินคู่ไปกับงบการเงินเบื้องต้น ซึ่งจัดทำตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต

สำหรับในที่นี้ ท้องการ เน้นเฉพาะการจัดทำงบประมาณการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ซึ่งตัวอย่างการจัดทำงบประมาณการเงินจะแสดงไว้ในตารางที่ 25 ถึง 30 พร้อมการคำนวณประกอบเพื่อจัดเตรียมข้อมูล

จากคำนิยามใน SFAS No. 33¹ กล่าวว่า "การบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน หมายถึง วิธีการบัญชีที่มีการวัดและการจัดทำรายงานเกี่ยวกับสินทรัพย์และค่าใช้จ่ายอันเกี่ยวข้องกับการใช้หรือการขายสินทรัพย์ โดยใช้ราคาทุนปัจจุบัน (current cost) หรือจำนวนที่จะได้รับคืน (recoverable amount) ณ วันที่จัดทำงบดุล หรือวันที่ใช้หรือขายสินทรัพย์นั้น ๆ ทั้งนี้ แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า"

จากคำนิยามดังกล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่าการกำหนดมูลค่าปัจจุบันเพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบประมาณการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน สามารถจำแนกได้เป็น 2 พวก กล่าวคือ

1. ราคาทุนปัจจุบัน (Current Cost) คือ มูลค่าต้นทุนปัจจุบันเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์เพื่อทดแทนสินทรัพย์ที่มีอยู่ หรือเพื่อทดแทนกำลังการผลิตของสินทรัพย์ที่มีอยู่ เป็นการพิจารณาเกี่ยวกับราคาในค่านของซื้อหรือในตลาดซื้อ (buying markets) ใดแก่

1.1 Replacement cost - used คือ ราคาทุนทดแทนเพื่อจัดซื้อสินทรัพย์มาทดแทนสินทรัพย์เก่าที่มีอยู่โดยมีลักษณะเหมือนกัน

1. Financial Accounting Standards Board, Statement of Financial Accounting Standards No.33 "Financial Reporting and Changing Prices" (Connecticut, FASB, September 1979) par.22(b), p.9

1.2 Reproduction cost คือ ราคาทดแทนเพื่อสร้างสินทรัพย์ชั้นใหม่ทดแทนสินทรัพย์เก่าที่มีอยู่โดยมีลักษณะเหมือนกัน

1.3 Replacement cost - new หรือ Replacement of production คือ ราคาทดแทนสำหรับซื้อหรือสร้างสินทรัพย์ทดแทนกำลังการผลิตของสินทรัพย์ที่มีอยู่

2. จำนวนที่จะได้รับคืน (Recoverable amount) หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการใช้หรือขายสินทรัพย์ ซึ่งสามารถพิจารณาได้ 2 ด้านคือ

2.1 พิจารณาในค่านของผู้อุขายหรือในตลาดขาย (Selling markets) ได้แก่ มูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ (Net realizable value) คือ จำนวนเงินสดหรือจำนวนเทียบเท่าเงินสดที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสินทรัพย์สุทธิหลังหักค่าใช้จ่ายที่จำเป็นในการขายสินทรัพย์นั้น เช่น ค่านายหน้า เป็นต้น โดยจะใช้เพื่อแสดงค่าของสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขาย

2.2 พิจารณาในค่านของการใช้ (Value in use) ได้แก่ มูลค่าปัจจุบันของเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์ของกิจการ (Net present value of expected future cash flows) ทั้งนี้ มูลค่าที่ใช้จะประมาณโดยอาศัยอัตราส่วนลด (rate of discount) เพื่อคิดลดเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตเนื่องจากใช้สินทรัพย์ตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ทั้งมวล ทั้งนี้ จะใช้เพื่อแสดงค่าของสินทรัพย์ที่กิจการมีไว้มิใช่เพื่อขายแต่มีเพื่อใช้ในกิจการ

ทั้งนี้ การแสดงมูลค่าปัจจุบันเพื่อจัดทำงบประกอบงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันตามที่เสนอใน SFAS No.33 สำหรับของคงคลัง ทรัพย์สิน โรงงานและอุปกรณ์ สามารถวัดได้ดังนี้¹

1. สินค้าคงคลังจะแสดงด้วยราคาทุนปัจจุบันหรือจำนวนที่จะได้รับคืนแล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า ณ วันที่วัด

1. Ibid., par.51, p.17

2. ทรัพย์สิน โรงงานและอุปกรณ์ (ยกเว้นอสังหาริมทรัพย์ที่ไว้เพื่อหากำไรและ ทรัพย์สินธรรมชาติที่ยังไม่ได้ผ่านขบวนการผลิต) ให้ใช้ราคาทุนปัจจุบันหรือจำนวนที่จะได้รับคืน ที่ต่ำกว่าของผลประโยชน์ที่เหลือของสินทรัพย์ที่คาดว่าจะได้รับ ณ วันที่วัด

3. ทรัพย์สินที่ใช้ในการปฏิบัติตามสัญญาส่วนหนึ่งจะวัดได้โดยใช้ราคาทุนปัจจุบัน หรือจำนวนที่จะได้รับคืนที่ต่ำกว่า ณ วันที่ใช้หรือวันที่ผูกมัดตามสัญญา

การกำหนดให้มีการเลือกใช้ราคาทุนปัจจุบัน (current cost) หรือจำนวนที่จะ ได้รับคืน (recoverable amount) แล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า เป็นการกำหนดซึ่งสอดคล้อง กับแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป กล่าวคือ

1. สอดคล้องกับหลักความระมัดระวัง (Conservatism) ในอันจะไม่ให้มีการ ติราคาของสินทรัพย์สูงเกินไป ซึ่งจะทำให้กิจการแสดงผลกำไรจากการมีสินทรัพย์และแสดงฐานะ ของกิจการไว้สูงเกินไปด้วย

2. การเลือกแสดงมูลค่าของสินค้าคงคลังด้วยราคาทุนปัจจุบันหรือจำนวนที่จะได้รับ คืนแล้วแต่อย่างไรจะต่ำกว่า ยังคงยึดถือการพิจารณาการติราคาสินค้าคงคลังด้วยราคาทุนหรือ ราคาตลาดแล้วแต่อย่างไรจะต่ำกว่า เพียงแต่ในที่นี้ราคาทุน ได้แก่ ราคาทุนปัจจุบัน และราคา ตลาด ได้แก่ มูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ (Net realizable value) เท่านั้น

3. เป็นการคำนึงถึงมูลค่าของสินทรัพย์ที่มีค่าต่อกิจการ (Value to the firm) ซึ่งเป็นการพิจารณาถึงมูลค่าที่ต่ำสุดของสินทรัพย์

การประมาณราคาทุนปัจจุบันเพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบประกอบงบการเงิน

การกำหนดและประมาณราคาทุนปัจจุบันของสินทรัพย์ กิจการสามารถหาข้อมูลได้จาก หลายแหล่งทั้งภายในและภายนอกกิจการ อย่างไรก็ตาม การจะเลือกข้อมูลจากแหล่งใดและ วิธีการที่จะใช้เพื่อการประมาณราคาทุนปัจจุบันของสินทรัพย์ สิ่งสำคัญที่ต้องคำนึงถึงก็คือ ความ เหมาะสม ความเชื่อถือได้และต้นทุนของข้อมูล ทั้งนี้ เพื่อให้ได้ข้อมูลซึ่งสามารถสะท้อนให้ทราบ ถึงฐานะทางเศรษฐกิจของกิจการ ได้ใกล้เคียงความเป็นจริงที่สุด

การประมาณราคาทุนปัจจุบันของสินทรัพย์สามารถคำนวณได้ 3 วิธี คือ¹

1. Davidson and Weil . Handbook of Cost Accounting , New York: McGraw-Hill Book Co., 1978 . Chapter 27.

1. การประมาณโดยการตีราคาโดยตรง (Direct pricing) ทั้งนี้จะอาศัยข้อมูลจาก ราคาตลาดของสินทรัพย์ ซึ่งมีลักษณะเหมือนกับสินทรัพย์ของกิจการที่มีอยู่ เช่น ราคابริษัทมีความใกล้เคียงกับสินค้าหรือโบสำคัญต่าง ๆ บัญชีราคาขายของผู้ขาย ทั้งนี้ รวมความไปถึงการประมาณราคาของสินทรัพย์โดยผู้ชำนาญหรือจากต้นทุนมาตรฐานที่สามารถสะท้อนให้ทราบราคาทุนปัจจุบัน เป็นต้น การประมาณโดยการตีราคาโดยตรงดังกล่าว อาจประมาณขึ้นเป็นการรวมกันไปสำหรับสินทรัพย์แต่ละกลุ่มแต่ละประเภท หรืออาจประมาณขึ้นเป็นราคาทุนปัจจุบันต่อหน่วยของสินทรัพย์และคูณด้วยจำนวนหน่วยทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น ๆ

2. การประมาณโดยการอ้างอิง (Reference pricing) การประมาณโดยวิธีการนี้มักใช้ในกรณีไม่สามารถประมาณราคาทุนปัจจุบันด้วยวิธีการตีราคาโดยตรงได้ ทั้งนี้ อาจสืบเนื่องจากสินทรัพย์นั้น ๆ เป็นสินทรัพย์ที่มีลักษณะเฉพาะหรือไม่มีขายในตลาดปัจจุบัน ทำให้ไม่สามารถหาหรือประมาณราคาตลาดของสินทรัพย์ในปัจจุบันได้ เป็นต้น ดังนั้น จึงจำเป็นต้องอาศัยการอ้างอิงถึงสินทรัพย์อื่น ๆ ที่สามารถนำมาเปรียบเทียบเพื่อประมาณราคาทุนปัจจุบัน เช่น อาศัยการอ้างอิงและเปรียบเทียบจากกำลังการผลิตของสินทรัพย์ ระหว่างกำลังการผลิตของสินทรัพย์ที่มีอยู่กับการกำลังการผลิตของสินทรัพย์ที่อ้างอิงถึง ดังตัวอย่างสมมติต่อไปนี้

สมมติให้

	เครื่องจักร	
	ที่กิจการมีอยู่	ที่อ้างอิงถึง
ราคาทุน ณ วันที่ซื้อ 1 มกราคม 2520	50,000 บาท	-
ราคาปัจจุบัน ณ 31 ธันวาคม 2525	-	150,000 บาท
กำลังการผลิต (หน่วย/ปี)	1,000	2,000
อายุการใช้งาน	10 ปี	12 ปี

การคำนวณ

$$\begin{aligned}
 \text{ราคาทดแทนตามกำลังการผลิต} &= \frac{\text{ราคาปัจจุบันที่อ้างอิงถึง}}{\text{กำลังการผลิต}} \\
 &= \frac{150,000}{2,000 \times 12} \\
 &= 6.25 \text{ บาท/หน่วย}
 \end{aligned}$$

ดังนั้น ราคาทดแทนสำหรับเครื่องจักรที่กิจการมีอยู่ในปัจจุบัน

$$= 6.25 \times 1,000 \times 10$$

$$= 62,500 \text{ บาท}$$

3. การประมาณโดยใช้ดัชนีราคา (Indexing) เป็นการประมาณราคาทุนปัจจุบันของสินทรัพย์โดยคำนึงถึงเพียงการเปลี่ยนแปลงในราคาของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นการพิจารณาอย่างกว้าง ๆ ทั้งนี้ จะอาศัยดัชนีราคาซึ่งหาได้จากการถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของราคาสินทรัพย์นั้น ๆ เพื่อชี้ให้ทราบถึงความสัมพันธ์ในค่าราคาของสินทรัพย์ชนิดใดชนิดหนึ่งโดยเฉพาะ ดัชนีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างนี้สามารถหาได้จากทั้งภายในกิจการ โดยกิจการเป็นผู้หาดัชนีราคาที่ต้องการเองหรือหาได้จากภายนอกกิจการ เช่น หน่วยงานราชการ สถาบันต่าง ๆ ทั้งนี้ ดัชนีราคาที่ใช้ก็เตรียมชี้เมื่อกำหนดค่าให้ปริมาตรระดับราคาเป็น 100 เสมอ อย่างไรก็ตาม ดัชนีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างนี้เป็นเพียงการมองถึงแนวโน้มของการเปลี่ยนแปลงในราคาของสินทรัพย์เท่านั้น แม้ได้มีการคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ทางเทคโนโลยีที่อาจมีได้ ฉะนั้น การประมาณราคาทุนปัจจุบันโดยใช้ดัชนีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง จึงเหมาะสมในช่วงระยะเวลาสั้น ๆ หรือการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีที่เกิดขึ้นไม่มากหรือไม่มีความสำคัญคือสินทรัพย์ที่ต้องการประมาณราคาทุนปัจจุบัน

การคำนวณประมาณราคาทุนปัจจุบัน โดยใช้ดัชนีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง อาศัยการคำนวณโดย

$$\text{ราคาทดแทนปัจจุบัน} = \text{ราคาทุนในอดีต} \times \frac{\text{ดัชนีราคาปัจจุบัน}}{\text{ดัชนีราคาปีที่ซื้อสินทรัพย์}}$$

หรือ

$$\text{ราคาทดแทนปัจจุบัน} = \text{ราคาทดแทนปีก่อน} \times \frac{\text{ดัชนีราคาปัจจุบัน}}{\text{ดัชนีราคาปีก่อน}}$$

การจัดทำงบประกอบงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน

รูปแบบการเสนองบประกอบงบการเงิน อาจเสนอได้เป็น 3 รูปแบบ คือ

1. เสนอในรูปแบบทำนองเดียวกับงบการเงินเบื้องต้นตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต
2. เสนอในรูปแบบโดยยึดถือตามแนวความคิดการคำนวณต้นทุนในรูปแบบเงินตรา
3. เสนอในรูปแบบโดยยึดถือตามแนวความคิดการคำนวณต้นทุนในรูปแบบกำลังการผลิต

การเสนอประกอบงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนมีปัจจุบันทั้ง 3 รูปแบบ ดังกล่าวข้างต้น เพื่อเสนอข้อมูลด้วยมูลค่าปัจจุบันของสินค้าคงคลัง ทรัพย์สิน โรงงาน และอุปกรณ์ รวมทั้งค่าใช้จ่ายที่ส่วนเกี่ยวข้องกับทรัพย์สินซึ่งแสดงด้วยมูลค่าปัจจุบัน ได้แก่ ต้นทุนสินค้าที่ขาย ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร มูลค่าเสื่อมสิ้น และค่าใช้จ่ายจากการตัดบัญชี โดยจะแสดงเบี่ยงประกอบงบท่าไรชาคทุนและกำไรสะสม และงบประกอบงบดุล เช่นเดียวกันทั้ง 3 รูปแบบ จะต่างกันเพียงการเสนอผลกำไรชาคทุนจากการมีสินทรัพย์อันเป็นผลจากการปรับมูลค่าของสินค้าคงคลัง ทรัพย์สิน โรงงาน และอุปกรณ์ จากราคาทุนในอดีตให้แสดงด้วยมูลค่าปัจจุบัน

ผลกำไรหรือชาคทุนจากการมีสินทรัพย์ (Holding gains and losses) ดังกล่าว เป็นการแสดงถึงผลแตกต่างระหว่างมูลค่าปัจจุบันของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นปี หรือวันที่ใช้ หรือขายสินทรัพย์นั้นไป กับราคาทุนในอดีตของสินทรัพย์ ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์มา หรือวันค้นมี อันเป็นผลจากการที่สินทรัพย์มีราคาเพิ่มขึ้น หรือลดลง กล่าวคือ

- ถ้าสินทรัพย์มีมูลค่าปัจจุบันสูงกว่าราคาทุนในอดีต ส่วนที่เพิ่มขึ้นจะถือเป็นผลกำไรจากการมีสินทรัพย์ (Holding gains) ซึ่งอาจมองในอีกแง่หนึ่งเป็นการประหยัดต้นทุนจากการซื้อสินทรัพย์มาในอดีตซึ่งยังมีราคาทุนต่ำ ดังนั้น จึงสามารถเรียกผลกำไรจากการมีสินทรัพย์ได้อีกอย่างหนึ่งว่า จำนวนต้นทุนที่ประหยัดได้ (Cost savings)

- ถ้าสินทรัพย์มีมูลค่าปัจจุบันต่ำกว่าราคาทุนในอดีต ส่วนที่ต่ำกว่าจะถือเป็นผลชาคทุนจากการมีสินทรัพย์ (Holding losses)

ในการแสดงผลกำไรหรือชาคทุนจากการมีสินทรัพย์ ว่าสมควรถือเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายเมื่อใดเป็นจำนวนเท่าใด สามารถพิจารณาได้เป็น 2 แนวความคิด คือ

แนวความคิดที่ 1 ผู้มีบทบาทสำคัญในแนวความคิดนี้ก็คือ Dr. Theodore Limperg ศาสตราจารย์ทางคานเศรษฐศาสตร์การบริหาร University of Amsterdam ในประเทศเนเธอร์แลนด์ ได้เสนอแนวความคิดโดยถือจ้อมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ที่ยังคงถืออยู่ในกิจการ เป็นเพียงการเพิ่มขึ้นในส่วนของทุนและยังไม่ถือเป็นรายได้ ประกอบกับการยึดหลักความระมัดระวัง ดังนั้น จึงพอสรุปได้ดังนี้ คือ¹

1. Abram May . "Theodore Limperg and his Theory of Values and Cost" , Abacus , September 1966 , p. 18 - 19

1. ในกรณีกำไรจากการมีสินทรัพย์ ที่กิจการยังไม่สมควรถือเป็นรายได้ สม -
 ควรถือเป็นการปรับมูลค่าของสินทรัพย์ (Revaluation Amount) และจะถือเป็นรายได้ต่อ
 เมื่อสินทรัพย์นั้นถูกขายหรือถูกตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่าย เช่น ค่าเสื่อมราคา เป็นต้น ดังนั้น จึง
 สามารถแบ่งแยกกำไรจากการมีสินทรัพย์ได้เป็น 2 ส่วน คือ

1.1 กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ (Unrealized Holding
 Gains / Unrealized Cost Savings) เป็นกำไรซึ่งเกิดขึ้นจากการปรับมูลค่า
 ของสินทรัพย์ให้แสดงด้วยมูลค่าปัจจุบันที่สูงกว่าราคาทุนในอดีต สำหรับส่วนของสินทรัพย์ที่กิจการ
 ยังคงถืออยู่ มิได้ขายหรือตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่าย

1.2 กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้ (Realized Holding Gains /
 Realized Cost Savings) เป็นกำไรที่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าเช่นเดียวกัน
 แต่สำหรับส่วนของสินทรัพย์ที่กิจการ ได้ขายหรือตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายแล้ว

2. ในกรณีผลขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ ให้ถือเป็นผลขาดทุนหรือค่าใช้จ่ายที่เกิด
 ขึ้นทันที

แนวความคิดที่ 2 เห็นสมควรให้มีการแสดงทั้งผลกำไรและขาดทุนจากการมีสินทรัพย์
 ในทำนองเดียวกัน โดยการกระจายผลกำไรและขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่าของสินทรัพย์
 เป็นรายได้ หรือค่าใช้จ่ายตามส่วนของสินทรัพย์ที่ขายหรือตัดบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายแล้วในแต่ละงวด¹

การพิจารณาและการคำนวณกำไรจากการมีสินทรัพย์ รวมทั้งการแบ่งแยกออกเป็น
 กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ และกำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้ ทั้งนี้
 เพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบประกอบงบการเงิน สามารถจัดเตรียมข้อมูลและการคำนวณได้
 เป็นข้อ ๆ ดังนี้

1. Meigs , Johnson , Keller , "Replacement Cost and Financial
 Reporting" , Advanced Accounting , New York : McGraw - Hill Book Co. ,
 1966 , Chapter 16 , pp. 536 - 538.

1. จัดหาข้อมูลเพื่อประมาณการมูลค่าปัจจุบันเกี่ยวกับสินค้าและสินทรัพย์ถาวร
 - 1.1 มูลค่าปัจจุบัน ณ วันสิ้นปีของสินค้าคงคลังและสินทรัพย์ถาวร (สุทธิ) ความราคาทุนปัจจุบัน หรือจำนวนที่จะได้รับคืนแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า
 - 1.2 มูลค่าปัจจุบัน ณ วันที่ขาย หรือใช้ไปของสินค้าและสินทรัพย์ถาวร ได้แก่ ต้นทุนสินค้าที่ขาย ค่าเสื่อมราคา เป็นต้น ทั้งนี้
 - ก) ต้นทุนสินค้าที่ขาย ควรใช้ราคาทุนปัจจุบัน หรือจำนวนที่จะได้รับคืนแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ณ วันที่ขาย หรือถูกใช้ไป หรือผูกมัดตามสัญญา
 - ข) ค่าเสื่อมราคา หรือการตัดบัญชีของสินทรัพย์ถาวร ตามจำนวนที่คิด ค่าเสื่อมราคาหรือตัดบัญชีเพิ่มในระหว่างปี ความราคาทุนปัจจุบันหรือจำนวนที่จะได้รับคืนแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่าของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นปี

2. คำนวณหากำไรจากการมีสินทรัพย์สำหรับปี อันเป็นผลจากการที่สินค้าและสินทรัพย์ถาวรมีมูลค่าเพิ่มขึ้นในปีปัจจุบัน ซึ่งสามารถคำนวณได้จากการเปรียบเทียบระหว่างมูลค่าตามที่ควรจะเป็นของสินค้าและสินทรัพย์ถาวร กับมูลค่าปัจจุบันของสินค้าและสินทรัพย์ถาวร ณ วันที่ตามงบการเงินปีปัจจุบัน หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งคือ ผลแตกต่างระหว่างมูลค่าของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นปี หรือวันที่ซื้อสินทรัพย์นั้นมาเปรียบเทียบกับมูลค่าของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นปี หรือวันที่ใช้ หรือขายสินทรัพย์เหล่านั้นไป

มูลค่าปัจจุบันหรือยอดยกมา (สุทธิ) ของสินทรัพย์ ณ วันต้นปี	x x x
<u>บวก</u> ราคาทุนของสินทรัพย์ที่ซื้อมาระหว่างปี	x
<u>หัก</u> ต้นทุนสินค้าที่ขาย	(x)
ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร	
มูลค่าตามที่ควรจะเป็นของสินทรัพย์ ณ วันที่ตามงบการเงิน	x x x
มูลค่าปัจจุบันของสินทรัพย์ ณ วันที่ตามงบการเงิน	x x x
กำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์สำหรับปี	x x

หรืออาจคำนวณโดยอาศัยแนวความคิดในเรื่องการแบ่งผลกำไรขาดทุนจากการมีสินทรัพย์เป็น 2 ส่วน คือ ส่วนที่ถือเป็นรายได้ และส่วนที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ ซึ่งถ้าสามารถทราบว่ามีกำไรจากการมีสินทรัพย์ทั้ง 2 ส่วน มีจำนวนเท่าใดในปีปัจจุบัน ย่อมสามารถนำมารวมเข้าเป็นกำไรจากการมีสินทรัพย์สำหรับปีได้เช่นกัน คือ

กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้			× ×
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ที่เพิ่มขึ้นระหว่างปี			
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ ณ วันสิ้นปี		×	
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ยกมา ณ วันต้นปี	(×)		×
กำไรจากการมีสินทรัพย์สำหรับปี			<u>× ×</u>

3. คำนวณหากำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้ อันเป็นกำไรจากการมีสินทรัพย์เฉพาะส่วนของสินทรัพย์ที่กิจการ ได้ขายหรือค้ำบัญชีเป็นค่าใช้จ่ายเรียบร้อยแล้วระหว่างปี ในรูปต้นทุนสินค้าที่ขาย ค่าเสื่อมราคา เป็นต้น เช่น

สำหรับสินค้า :-

ต้นทุนสินค้าที่ขายตามมูลค่าปัจจุบัน	× ×
ต้นทุนสินค้าที่ขายตามราคาต้นทุนในอดีต	<u>× ×</u>
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้ - สินค้า	<u>×</u>

สำหรับสินทรัพย์ถาวร :-

ค่าเสื่อมราคาสำหรับปี-ตามมูลค่าปัจจุบัน	× ×
ค่าเสื่อมราคาสำหรับปี-ตามราคาต้นทุนในอดีต	<u>× ×</u>
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้-สินทรัพย์ถาวร	<u>×</u>

4. คำนวณหากำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ อันเป็นกำไรจากการมีสินทรัพย์เฉพาะส่วนของสินทรัพย์ที่ยังอยู่ในกิจการ ได้แก่ สินค้าคงคลัง สินทรัพย์ถาวร (สุทธิ) ซึ่งสามารถคำนวณได้โดย

กำไรจากการมีสินทรัพย์ยกมา ณ วันต้นปี	× ×
<u>บวก</u> กำไรจากการมีสินทรัพย์สำหรับปีปัจจุบัน	×
<u>หัก</u> กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้สำหรับปี	(×)
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ ณ วันสิ้นปี	<u>× ×</u>

หรืออาศัยคำนวณจากความหมายของกำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ อันเป็นกำไรจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ที่ยังอยู่ในกิจการ ซึ่งได้แก่ สินค้าคงคลัง และสินทรัพย์ถาวร (สุทธิ) ณ วันสิ้นปี ดังนี้

สินค้าและสินทรัพย์ถาวร (สุทธิ) ณ วันสิ้นปี

ตามมูลค่าปัจจุบันของสินทรัพย์

x x

ตามราคาต้นทุนในอภิศของสินทรัพย์

x x

กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้สำหรับปี

x

การ เสนอของประกอบงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ในส่วนที่ เกี่ยวข้องกับกำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ ซึ่งแตกต่างกันสำหรับรูปแบบการ เสนอของประ กอบทั้ง 3 รูปแบบ ทั้งไกลกลางถึงในข้างต้น สามารถสรุปได้ คือ

1. การ เสนอรูปแบบทำนองเกี่ยวกับงบการเงินเบื้องต้นตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุน ในอภิศ จะเสนอ ดังนี้ (ดูประกอบจากตารางที่ 25, 26)

- กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้ จะแสดงไว้ในงบประกอบงบกำไร ขาดทุนและกำไรสะสม เพื่อให้ทราบถึงกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นจากรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นทั้ง สินสำหรับงวด

- กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ จะแสดงไว้ในงบประกอบ งบดุล ในส่วนของทุน เนื่องจากถือเป็นจำนวนปริมาณค่าของสินทรัพย์

2. การ เสนอในรูปแบบโดยยึดถือตามแนวความคิดการคำนวณเงินทุนในรูปแบบเงินตรา จะเน้นในด้านของการประหยัดต้นทุนของสินทรัพย์ ดังนั้น จึงแสดงผลกำไรจากการมีสินทรัพย์ ทั้งหมด ไม่ว่าใน ส่วนที่ถือเป็นรายได้และในส่วนที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ก็ตาม รวมเข้าเพื่อคำนวณ กำไรสุทธิในงบประกอบงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม (ดูประกอบจากตารางที่ 27, 28)

3. การ เสนอในรูปแบบโดยยึดถือตามแนวความคิดการคำนวณเงินทุนในรูปแบบกำลังการผลิต จะเน้นในด้านของการสำรองเงินทุนเพื่อจัดหาสินทรัพย์มาทดแทนกำลังการผลิตที่มีอยู่ใน ปัจจุบัน ดังนั้น จึงพิจารณากำไรจากการมีสินทรัพย์ในด้านการปริมาณค่าของสินทรัพย์ให้แสดง สินทรัพย์ด้วยมูลค่าปัจจุบันเท่านั้น ฉะนั้น ไม่ว่ากำไรจากการมีสินทรัพย์ดังกล่าวจะเป็นส่วนที่ถือเป็น รายได้หรือไม่ถือเป็นรายได้ก็ตาม จะถูกแสดงไว้ในส่วนของทุนในงบประกอบงบดุล (ดูประ กอบจากตารางที่ 29, 30)

ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างการ แสดงงบประกอบงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามวิธีการบัญชีระบบ ราคาทุนปัจจุบัน พร้อมการคำนวณประกอบที่จำเป็นเพื่อให้เห็นงบการเงิน เสนอข้อมูลตามมูลค่าปัจจุบัน

ตัวอย่าง สมมติให้ข้อมูลของบริษัท กรณีศึกษา จำกัด มีดังต่อไปนี้

1. ขอสมมติเดิม ตามที่เสนอในตัวอย่างการแสวงงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบ
ต้นทุนในอภิศ

2. ขอสมมติเพิ่มเติม

2.1 คำนีราคาเฉพาะอย่างของสินค้ารายเดือนและตัวเฉลี่ยรายปีสำหรับปี
2520-2525 มีลักษณะการเปลี่ยนแปลงในทำนองเดียวกันกับค่านีราคาทั่วไปสำหรับปีดังกล่าว
(ฉะนั้น ในที่นี้จะอาศัยการอ้างอิงถึงค่านีราคาตามที่สมมติในตัวอย่างการแสวงงบการเงินตาม
วิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ เพื่อประโยชน์ในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันของสินค้าและต้นทุนขาย
เท่าที่จำเป็น)

2.2 ราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปี แต่ละปี

ปี	ราคาทุนปัจจุบัน		
ปี 2520	300,000	บาท	
ปี 2521	265,000	บาท	
ปี 2522	310,000	บาท	
ปี 2523	405,000	บาท	
ปี 2524	427,000	บาท	
ปี 2525	485,000	บาท	

2.3 คำนีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างสำหรับ เครื่องจักร อาคาร ที่ดิน สำหรับ
ปี 2520-2525

วันที่ระหว่าง	ค่านีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง		
	เครื่องจักร	อาคาร	ที่ดิน
31 ธันวาคม 2520 - 1 มกราคม 2521	139.4	183.6	153.2
31 ธันวาคม 2521 - 1 มกราคม 2522	161.4	176.9	174.0
31 ธันวาคม 2522 - 1 มกราคม 2523	171.0	205.6	186.3
31 ธันวาคม 2523 - 1 มกราคม 2524	181.7	236.3	200.5
31 ธันวาคม 2524 - 1 มกราคม 2525	196.0	275.9	222.8
31 ธันวาคม 2525 - 1 มกราคม 2526	209.2	291.7	241.5

2.4 สมมติผลจากการเปรียบเทียบระหว่างราคาทุนปัจจุบันกับจำนวนที่จะได้รับคืนสำหรับสินค้า เครื่องจักร อาคาร ที่ดิน ปรากฏว่าราคาทุนปัจจุบันมีมูลค่าต่ำกว่าจำนวนที่จะได้รับคืน ดังนั้น ในที่นี้มีมูลค่าปัจจุบันเพื่อจัดหางบการเงินจึงใช้ราคาทุนปัจจุบัน



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 25

บริษัทกรณศึกษา จำกัด

งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมเปรียบเทียบ
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2524 - 2525
(วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน)

	<u>2524</u>	<u>2525</u>
ยอดขาย (สุทธิ)	3,200,000	4,000,000
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (ดูค่านวม 13)	<u>2,195,878</u>	<u>2,795,066</u>
กำไรขั้นต้น	<u>1,004,122</u>	<u>1,204,934</u>
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่รวมค่าเสื่อมราคา)	384,000	480,000
ค่าเสื่อมราคา (ดูค่านวม 14)	<u>104,466</u>	<u>111,313</u>
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	<u>488,466</u>	<u>519,313</u>
กำไรสุทธิจากการดำเนินงาน	515,656	613,621
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้ (ดูค่านวม 15)		
จากสินค้าที่ขาย	115,878	195,066
จากการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร	<u>28,466</u>	<u>35,313</u>
กำไรสุทธิก่อนหักภาษี	660,000	844,000
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	<u>231,000</u>	<u>295,400</u>
กำไรสุทธิ	429,000	548,600
กำไรสะสมต้นปี	<u>472,000</u>	<u>729,430</u>
	901,000	1,278,030
หัก เงินปันผล	<u>171,600</u>	<u>219,440</u>
กำไรสะสมปลายปี	<u><u>729,430</u></u>	<u><u>1,058,590</u></u>

	<u>2524</u>	<u>2525</u>
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	410,250	514,250
ลูกหนี้ (สุทธิ)	1,230,750	1,542,750
สินค้าคงคลัง	<u>427,000</u>	<u>485,000</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	<u>2,068,000</u>	<u>2,542,000</u>
สินทรัพย์ถาวร		
ที่ดิน (คูการคำนวณ 16)	116,345	126,110
อาคาร (คูการคำนวณ 16)	751,362	794,390
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร (คูการคำนวณ 16)	(75,136)	(99,299)
เครื่องจักร (คูการคำนวณ 16)	709,188	756,949
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร (คูการคำนวณ 16)	<u>(307,131)</u>	<u>(419,268)</u>
รวมสินทรัพย์ถาวร	<u>1,194,628</u>	<u>1,158,882</u>
รวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น	<u>3,262,628</u>	<u>3,700,882</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินระยะสั้น	215,793	227,532
หนี้สินระยะยาว	1,078,963	1,137,657
ภาษีเงินได้รอการตัดจำหน่าย	<u>35,814</u>	<u>36,221</u>
รวมหนี้สิน	<u>1,330,570</u>	<u>1,401,410</u>
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น - ทุนสามัญ	280,000	280,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	560,000	560,000
กำไรสะสม	729,430	1,058,590
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือ เป็นรายได้ (คูการคำนวณ 15)	<u>362,628</u>	<u>400,882</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>1,932,058</u>	<u>2,299,472</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>3,262,628</u>	<u>3,700,882</u>

	2524	2525
ยอดขาย (สุทธิ)	3,200,000	4,000,000
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	<u>2,195,878</u>	<u>2,795,066</u>
กำไรขั้นต้น	<u>1,004,122</u>	<u>1,204,934</u>
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	384,000	480,000
ค่าเสื่อมราคา	<u>104,466</u>	<u>111,313</u>
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	<u>488,466</u>	<u>591,313</u>
กำไรสุทธิก่อนหักภาษี	515,656	613,621
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	<u>231,000</u>	<u>295,400</u>
กำไรสุทธิจากการดำเนินงาน	284,656	318,221
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือ เป็นรายได้		
จากสินค้าที่ขาย	115,878	195,066
จากการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร	<u>28,466</u>	<u>35,313</u>
กำไรสุทธิที่ยอมรับ เป็นรายได้	429,000	548,600
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือ เป็นรายได้ *	<u>120,519</u>	<u>38,254</u>
กำไรสุทธิ	549,519	586,854
กำไรสะสมต้นปี	<u>714,139</u>	<u>1,092,058</u>
	1,263,658	1,678,912
หัก เงินปันผล	<u>171,600</u>	<u>219,440</u>
กำไรสะสมปลายปี	<u>1,092,058</u>	<u>1,459,472</u>

* กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือ เป็นรายได้ เป็นจำนวนที่เกิดขึ้นสำหรับแต่ละปี (ดูประกอบการคำนวณ 15)

คำนวณจาก	กำไรจากการมีสินทรัพย์ - กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือ เป็นรายได้
ปี 2524	(117,878 + 146,985) - (115,878 - 28,466) = 120,519 บาท
ปี 2525	(193,066 + 75,567) - (195,066 - 35,313) = 38,254 บาท

(วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน-แนวความคิดการคำนวณในรูปเงินตรา)

	<u>2524</u>	<u>2525</u>
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	410,250	514,250
ลูกหนี้ (สุทธิ)	1,230,750	1,542,750
สินค้าคงคลัง	<u>427,000</u>	<u>485,000</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	<u>2,068,000</u>	<u>2,542,000</u>
สินทรัพย์ถาวร		
ที่ดิน	116,345	126,110
อาคาร	751,362	794,390
ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร	(75,136)	(99,299)
เครื่องจักร	709,188	756,949
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร	<u>(307,131)</u>	<u>(419,268)</u>
รวมสินทรัพย์ถาวร	<u>1,194,628</u>	<u>1,158,882</u>
รวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น	<u>3,262,628</u>	<u>3,700,882</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินระยะสั้น		
หนี้สินระยะสั้น	215,793	227,532
หนี้สินระยะยาว	1,078,963	1,137,657
ภาษีเงินได้รอการตัดจำหน่าย	<u>35,814</u>	<u>36,221</u>
รวมหนี้สิน	<u>1,330,570</u>	<u>1,401,410</u>
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น-หุ้นสามัญ	280,000	280,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	560,000	560,000
กำไรสะสม	<u>1,092,058</u>	<u>1,459,472</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>1,932,058</u>	<u>2,299,472</u>
รวมหนี้สินและ ส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>3,262,628</u>	<u>3,700,882</u>

ตารางที่ 29

บริษัทกรณีสึกษา จำกัด

งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมเปรียบเทียบ

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2524-2525

(วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน-แนวความคิดการดำรงเงินทุนในรูปกำลังการผลิต)

	<u>2524</u>	<u>2525</u>
ยอดขาย (สุทธิ)	3,200,000	4,000,000
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	<u>2,195,878</u>	<u>2,795,066</u>
กำไรขั้นต้น	<u>1,004,122</u>	<u>1,204,934</u>
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่รวมค่าเสื่อมราคา)	384,000	480,000
ค่าเสื่อมราคา	<u>104,466</u>	<u>111,313</u>
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	<u>488,466</u>	<u>591,313</u>
กำไรสุทธิก่อนหักภาษี	515,656	613,621
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	<u>231,000</u>	<u>295,400</u>
กำไรสุทธิจากการดำเนินงาน	284,656	318,221
กำไรสะสมต้นปี	<u>472,030</u>	<u>585,086</u>
	756,686	903,307
หัก เงินปันผล	<u>171,600</u>	<u>219,440</u>
กำไรสะสมปลายปี	<u>585,086</u>	<u>683,867</u>

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



(วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน-แนวความคิดการคำนวณเงินลงทุนในรูปกำลังการผลิต)

	2524	2525
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	410,250	514,250
ลูกหนี้ (สุทธิ)	1,230,750	1,542,750
สินค้าคงคลัง	<u>427,000</u>	<u>485,000</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	<u>2,068,000</u>	<u>2,542,000</u>
สินทรัพย์ถาวร		
ที่ดิน	116,345	126,110
อาคาร	751,362	794,390
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร	(75,136)	(99,299)
เครื่องจักร	709,188	756,949
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร	<u>(307,131)</u>	<u>(419,268)</u>
รวมสินทรัพย์ถาวร	<u>1,194,628</u>	<u>1,158,882</u>
รวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น	<u>3,262,628</u>	<u>3,700,882</u>
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินระยะสั้น		
หนี้สินระยะสั้น	215,793	227,532
หนี้สินระยะยาว		
ภาษีเงินได้รอการตัดจำหน่าย	<u>35,814</u>	<u>36,221</u>
รวมหนี้สิน	<u>1,330,570</u>	<u>1,401,410</u>
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น-หุ้นสามัญ	280,000	280,000
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ	560,000	560,000
กำไรสะสม	585,086	683,867
ส่วนปรับมูลค่า-กำไรจากการมีสินทรัพย์		
- ส่วนที่ยอมรับเป็นรายได้ (สะสม)	144,344	374,723
- ส่วนที่ยังไม่ยอมรับเป็นรายได้	<u>362,628</u>	<u>400,882</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>1,932,058</u>	<u>2,299,472</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>3,262,628</u>	<u>3,700,882</u>

การคำนวณ 13 ต้นทุนสินค้าที่ขาย

เนื่องจากรายละเอียดเกี่ยวกับการขายสินค้ามีไม่เพียงพอสำหรับการคำนวณหา
ราคาทุนปัจจุบันของต้นทุนสินค้าที่ขาย ณ วันที่ขายสินค้าดังกล่าว

ในที่นี้จึงอาศัยการประมาณราคาทุนปัจจุบันสำหรับต้นทุนสินค้าที่ขาย โดยอาศัย
แนวความคิดในการคำนวณต้นทุนสินค้าที่ขายตามวิธี Periodic Inventory Method
กล่าวคือ

ต้นทุนสินค้าที่ขาย = สินค้าคงคลังต้นงวด + ยอดซื้อ (สุทธิ) - สินค้าคงคลัง
ปลายงวด โดยในการคำนวณจะอาศัยราคาทุนปัจจุบันตามที่ควรจะเป็น ณ ระยะเวลา
เดียวกัน สำหรับแต่ละจำนวน ซึ่งในที่นี้จะอาศัยระยะเวลา ณ วันสิ้นปีแต่ละปี

ในการจัดเตรียมราคาทุนปัจจุบันสำหรับแต่ละจำนวนให้แสดงด้วยราคาทุนปัจจุบัน
ตามที่ควรจะเป็น ณ วันสิ้นปี ทั้งนี้ตามข้อสมมติข้างต้น ได้สมมติให้ดัชนีราคาเฉพาะอย่าง
สำหรับสินค้า มีลักษณะในตัวเอง เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงของดัชนีระดับราคาทั่วไป ฉะนั้น
การปรับมูลค่าของสินค้าแต่ละจำนวนให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี จึงอาจ
ใช้เพื่อการประมาณราคาทุนปัจจุบันของสินค้า ณ วันสิ้นปี เพื่อประโยชน์ในการคำนวณ
หาต้นทุนสินค้าที่ขายสำหรับแต่ละปีโดยประมาณได้

ต้นทุนสินค้าที่ขายสำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 ปรับราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังต้นปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจ
ซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$405,000 \times \left(\frac{202.9}{185.4 + 186.1} \right) = 442,274 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 2 ปรับมูลค่าขายออกซื้อ (สุทธิ) ปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป
ณ วันสิ้นปี 2524

$$2,100,000 \times (202.9/195.4) = 2,180,604 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 3 ประมาณราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังปลายปี 2524

$$\text{ราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังปลายปี} = 427,000 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 4 คำนวณราคาทุนปัจจุบันของต้นทุนสินค้าที่ขายปี 2524

$$442,274 + 2,180,604 - 427,000 = 2,195,878 \text{ บาท}$$

ต้นทุนสินค้าที่ขายสำหรับปี 2525

ขั้นที่ 5 ปรับราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังต้นปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$427,000 \times \left(\frac{228.4/202.0 + 202.9}{2} \right) = 481,614 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 6 ปรับมูลค่าขายออกซื้อ (สุทธิ) ปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$2,660,000 \times (228.4/217.1) = 2,798,452 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 7 ประมาณราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังปลายปี 2525

$$\text{ราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังปลายปี} = 485,000 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 8 คำนวณราคาทุนปัจจุบันของต้นทุนสินค้าที่ขายปี 2525

$$481,614 + 2,798,452 - 485,000 = 2,795,066 \text{ บาท}$$

การคำนวณ 14 ค่าเสื่อมราคา

ค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 รายละเอียดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรสำหรับปี ในที่นี้ใช้วิธีการตัดค่าเสื่อมราคาแบบเส้นตรง คือ

สินทรัพย์ถาวร	ราคาคงทุนในอสังหาริมทรัพย์	วันที่ซื้อ (อายุการใช้งาน)	ค่าเสื่อมราคา (ต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์)
อาคาร	500,000	31 ธ.ค. 2520 (40 ปี)	12,500 บาท
เครื่องจักร	420,000	31 ธ.ค. 2520 (8 ปี)	52,500 บาท
เครื่องจักร	110,000	1 ม.ค. 2524 (10 ปี)	11,000 บาท

ขั้นที่ 2 คำนวณราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างสำหรับ อาคาร และ เครื่องจักร ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวรดังกล่าว เพื่อประโยชน์ในการคำนวณราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของค่าเสื่อมราคาสำหรับปีต่าง ๆ ที่ต้องการ

สินทรัพย์ถาวร	ค่านีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร	
อาคาร	183.6	(31 ธ.ค. 2520)
เครื่องจักร	139.4	(31 ธ.ค. 2520)
เครื่องจักร	181.7	(1 ม.ค. 2524)

ขั้นที่ 3 คำนวณราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 2524

สินทรัพย์ถาวร	ค่าเสื่อมราคา (ต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์)	การประมาณราคาทุนปัจจุบัน	ค่าเสื่อมราคา (ราคาทุนปัจจุบัน)
อาคาร	12,500	(275.9/183.6)	18,784 บาท
เครื่องจักร	52,500	(196.0/139.4)	73,816 บาท
เครื่องจักร	11,000	(196.0/181.7)	11,866 บาท
	<u>76,000</u>		<u>104,466</u> บาท

ค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 2525

ชั้นที่ 4 ค่ารวมราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 2525

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา</u> (ต้นทุนในอดีต)	<u>การประมาณราคาทุนปัจจุบัน</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา</u> (ราคาทุนปัจจุบัน)
อาคาร	12,500	(291.7/183.6)	19,860 บาท
เครื่องจักร	52,500	(209.2/139.4)	78,788 บาท
เครื่องจักร	<u>11,000</u>	(209.2/181.7)	<u>12,665 บาท</u>
	<u>76,000</u>		<u>111,313 บาท</u>

การคำนวณ 15 กำไร (ขาดทุน) จากการมีสินทรัพย์

กำไร (ขาดทุน) จากการมีสินทรัพย์สำหรับปี 2524 และ 2525

ชั้นที่ 1 กำไร (ขาดทุน) จากการมีสินทรัพย์ - สินค้า สำหรับปี 2524 และ

2525

	<u>ราคาทุนปัจจุบัน - สินค้า</u> <u>สำหรับปี</u>	
	<u>2524</u>	<u>2525</u>
สินค้าคงคลัง 1 ม.ค. 25...	405,000	427,000
ยอดซื้อ (สุทธิ)	2,100,000	2,660,000
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (ดูการคำนวณ 13 ชั้นที่ 4, 8)	<u>(2,195,878)</u>	<u>(2,795,066)</u>
	309,122	291,934
สินค้าคงคลัง 31 ธ.ค. 25...	<u>(427,000)</u>	<u>(485,000)</u>
กำไร (ขาดทุน) จากการมีสินทรัพย์	<u>117,878</u>	<u>193,066</u>

ชั้นที่ 2 กำไร (ขาดทุน) จากการมีสินทรัพย์ - ทรัพย์สิน โรงงาน และอุปกรณ์
สำหรับปี 2524 และ 2525

	ราคาทุนปัจจุบัน - สินทรัพย์ถาวร	
	2524	2525
บอกยกมา 1 ม.ค. 25...	1,042,109	1,194,628
ซึ่งมาระหว่างปี	110,000	-
	1,152,109	1,194,628
ค่าเสื่อมราคา (ดูการคำนวณ 14 ชั้น 3,4)	(104,466)	(111,313)
	1,047,643	1,083,315
บอกยกไป 31 ธ.ค. 25...	1,194,628	1,158,882
กำไร (ขาดทุน) จากการมีสินทรัพย์	146,985	75,567

ชั้นที่ 3 กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายไค้สำหรับปี 2524

	ต้นทุนในอดีต	ราคาทุนปัจจุบัน	กำไรจากการมีสินทรัพย์
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	2,080,000	2,195,878	115,878
ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร	76,000	104,466	28,466

ชั้นที่ 4 กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายไค้สำหรับปี 2525

	ต้นทุนในอดีต	ราคาทุนปัจจุบัน	กำไรจากการมีสินทรัพย์
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	2,600,000	2,795,066	195,066 บาท
ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร	76,000	111,313	35,313 บาท

ขั้นที่ 5 กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถึงเป็นรายได้สำหรับปี 2524

	<u>ต้นทุนในอดีต</u>	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u>	<u>กำไรจากการมีสินทรัพย์</u>
บอกยกมา 1 ม.ค. 2524			
- สินค้าคงคลัง	400,000	405,000	5,000
- สินทรัพย์ถาวร (สุทธิ)	805,000	1,042,109	<u>237,109</u>
			242,109
กำไรจากการมีสินทรัพย์สำหรับปี 2524			
- สินค้า			117,878
- สินทรัพย์ถาวร			<u>146,985</u>
			506,972
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้			
- จากสินค้าที่ขาย			(115,878)
- จากค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร			<u>(28,466)</u>
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถึงเป็น รายได้ ณ 31 ธ.ค. 2524			<u>362,628 บาท</u>

หรือ อาจคำนวณโดย

	<u>ต้นทุนในอดีต</u>	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u>	<u>กำไรจากการมีสินทรัพย์</u>
สินค้าคงคลัง 31 ธ.ค. 2524	420,000	427,000	7,000
สินทรัพย์ถาวร (สุทธิ) 31 ธ.ค. 2524	839,000	1,194,628	<u>355,628</u>
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถึง เป็นรายได้ ณ 31 ธ.ค. 2524			<u>362,628 บาท</u>

ชั้นที่ 6 กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้สำหรับปี 2525

บอคมมา 1 ม.ค. 2525	ต้นทุนในอดีต	ราคาทุนปัจจุบัน	กำไรจากการมีสินทรัพย์
- สิ้นค้าคงคลัง	420,000	427,000	7,000
- สินทรัพย์ถาวร (สุทธิ)	839,000	1,194,628	<u>355,628</u>
			362,628
กำไรจากการมีสินทรัพย์สำหรับปี			
2525			
- สิ้นค้า			193,066
- สินทรัพย์ถาวร			<u>75,567</u>
			631,261
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้			
- จากสินค้าที่ขาย			(195,066)
- จากค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร			<u>(35,313)</u>
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็น			
รายได้ ณ 31 ธ.ค. 2525			
			<u>400,882 บาท</u>

หรือ อาจคำนวณโดย

	ต้นทุนในอดีต	ราคาทุนปัจจุบัน	กำไรจากการมีสินทรัพย์
สิ้นค้าคงคลัง 31 ธ.ค. 2525	480,000	485,000	5,000
สินทรัพย์ถาวร (สุทธิ) 31 ธ.ค.			
2525	763,000	1,158,882	<u>395,882</u>
กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็น			
รายได้ ณ 31 ธ.ค. 2525			
			<u>400,882 บาท</u>

การคำนวณ 16 สินทรัพย์ถาวร

สินทรัพย์ถาวรสำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 รายละเอียดสำหรับสินทรัพย์ถาวร และค่านีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร เพื่อประโยชน์ในการคำนวณราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของสินทรัพย์ถาวรดังกล่าว

สินทรัพย์ถาวร	ราคาต้นทุนในอดีต (บาท)	วันที่ซื้อ	ค่านีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร
ที่ดิน	80,000	31 ธ.ค. 2520	153.2
อาคาร	500,000	31 ธ.ค. 2520	183.6
เครื่องจักร	420,000	31 ธ.ค. 2520	139.4
เครื่องจักร	110,000	1 ม.ค. 2524	181.7

ขั้นที่ 2 จำนวนราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของสินทรัพย์และค่าเสื่อมราคา สำหรับปี 2524

สินทรัพย์ถาวร	ราคาต้นทุนในอดีต	ปรับมูลค่า	ราคาทุนปัจจุบัน (บาท)
ที่ดิน	80,000	(222.8/153.2)	116,345
อาคาร	500,000	(275.9/183.6)	751,362
เครื่องจักร	420,000	(196.0/139.4)	590,531
เครื่องจักร	110,000	(196.0/181.7)	118,657

ขั้นที่ 3 จำนวนราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของค่าเสื่อมราคาสะสมและสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2524

ในขั้นที่การคิดค่าเสื่อมราคารายปี ใช้วิธีเส้นตรง

สินทรัพย์ถาวร	ราคาทุนปัจจุบัน (บาท)	อายุการใช้งาน	ส่วนที่ระยะเวลา	ค่าเสื่อมราคาสะสม (ราคาทุนปัจจุบัน) (บาท)
อาคาร	751,362	40 ปี	4 ปี	75,136
เครื่องจักร	590,531	8 ปี	4 ปี	295,265
เครื่องจักร	118,657	10 ปี	1 ปี	11,866

ชั้นที่ 4 จำนวนราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2525

สินทรัพย์ถาวร	ราคาต้นทุนในอภิศ (บาท)	ปรับมูลค่า	ราคาทุนปัจจุบัน (บาท)
ที่ดิน	80,000	(241.5/153.2)	126,110
อาคาร	500,000	(291.7/183.6)	794,390
เครื่องจักร	420,000	(209.2/139.4)	630,301
เครื่องจักร	110,000	(209.2/181.7)	126,648

ชั้นที่ 5 จำนวนราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของค่าเสื่อมราคาสะสมสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2525

สินทรัพย์ถาวร	ราคาทุนปัจจุบัน (บาท)	อายุการใช้งาน	สำหรับระยะเวลา	ค่าเสื่อมราคาสะสม (ราคาทุนปัจจุบัน) (บาท)
อาคาร	794,390	40 ปี	5 ปี	99,299
เครื่องจักร	630,301	8 ปี	5 ปี	393,938
เครื่องจักร	126,648	10 ปี	2 ปี	25,330

จากลักษณะโดยทั่วไปและการจัดเตรียมข้อมูลเพื่อจัดเตรียมงบประกอบงบการเงิน ตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน สามารถสรุปข้อดีและข้อบกพร่องได้ดังนี้ คือ

ข้อดี

1. งบการเงินที่จัดทำตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน มีการแบ่งแยกผลกำไรของกิจการออกเป็น 2 ส่วน คือ
 - 1.1 กำไรสุทธิจากการดำเนินงาน อันได้จากการเปรียบเทียบระหว่างราคาขายปัจจุบันและต้นทุนปัจจุบันของสินทรัพย์รวมทั้งค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในราคาทุนปัจจุบัน
 - 1.2 กำไรจากการมีสินทรัพย์ อันเป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างที่เกิดขึ้นสืบเนื่องจากปัจจัยต่าง ๆ ที่มีผลต่อสินทรัพย์ที่มีอยู่ของกิจการ เช่น ภาวะเงินเฟ้อ การแข่งขัน ผลจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี เป็นต้น นอกจากนั้นยังมีการ

แบ่งแยกผลกำไรจากการมีสินทรัพย์คงถาวรออกเป็น กำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ถือเป็นรายได้ สำหรับส่วนของสินทรัพย์ที่ไ้จำหน่ายหรือใช้ประโยชน์แล้ว และกำไรจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ สำหรับสินทรัพย์ที่ยังคงเหลือหรือยังไม่ไ้จำหน่ายของกิจการ

จากการแบ่งแยกผลกำไรของกิจการคงถาวร ทำให้สามารถเข้าใจและแบ่งแยกลักษณะของกำไรที่เกิดขึ้นของกิจการ ไ้ถูกต้อง และแสดงให้เห็นถึงผลกำไรที่แท้จริงของกิจการ ไ้ไ้ใกล้เคียงยิ่งขึ้น เนื่องจากการแบ่งแยกผลกำไรจากการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์—เฉพาะอย่าง จากผลกำไรตามปกติ อันเกิดจากการดำเนินงานของกิจการ ซึ่งตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอภิมภิมไ้ให้ความสนใจ ทำให้ผลกำไรที่แสดงอาจถูกบิดเบือนจากความเป็นจริง ไ้ง่าย

2. การบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันทำให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงผลของการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างที่มีต่อกิจการ ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินผลต่าง ๆ อันเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจในอนาคตของผู้ใช้งบการเงิน เช่น

2.1 การประเมินเงินสดหมุนเวียนในอนาคต ทั้งนี้ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในราคากิ่งถาวรทำให้กิจการจำต้องจ่ายเงินจำนวนสูงขึ้นเพื่อจัดหาสินค้าและสินทรัพย์ มาไว้ในกิจการดำเนินงานของกิจการ ดังนั้น การแสดงให้เห็นถึงราคาทุนปัจจุบันจึงเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการช่วยประเมินเงินสดหมุนเวียนในอนาคต และช่วยแก้ปัญหาที่อาจเกิดขึ้นไ้จากการขาดเงินหมุนเวียน

2.2 การประเมินผลการดำเนินงานของกิจการ การเปลี่ยนแปลงในราคาที่เกิดขึ้นย่อมมีผลให้สินทรัพย์มีมูลค่าเพิ่มขึ้น ซึ่งสามารถสะท้อนให้เห็นถึง

— ความสามารถของฝ่ายบริหาร อันสืบเนื่องจากการตัดสินใจที่ฉลาด เกี่ยวกับการซื้อสินทรัพย์ในอดีตซึ่ง เป็นผลงานส่วนหนึ่งแยกต่างหากจากผลการดำเนินงานตามปกติของฝ่ายบริหาร

— ความสามารถของฝ่ายบริหารในการจัดหาสินค้าและสินทรัพย์เพื่อใช้ในการดำเนินงานในอนาคตของกิจการ รวมทั้งการตัดสินใจและการวางแผนของฝ่ายบริหาร เพื่อให้การดำเนินงานบรรลุถึงเป้าหมายและการดำรงอยู่ของกิจการในสภาวะการณ์ที่ระดับราคาของสินทรัพย์เพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ คงถาวร

3. ถ้าทุก ๆ กิจกรรมมีการจัดทางการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน จะทำให้งบการเงินสามารถนำมา เปรียบเทียบกันได้ในกลุ่มธุรกิจประเภทเดียวกันได้ดียิ่งขึ้น ทั้งนี้ เนื่องจากการคำนวณถึงมูลค่าปัจจุบันมากกว่าจะคำนวณถึงมูลค่า ณ วันที่ซื้อหรือไถ่มาของ สินทรัพย์ซึ่งมักจะแตกต่างกันมากในแต่ละกิจการ

4. ในการจัดทางการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ยังคงใช้หน่วยเงินตราเป็นหน่วยวัดมูลค่า และการบันทึกบัญชียังคงใช้หลักการบัญชีที่ขบรับกันทั่วไปเช่น เกี่ยวกับการบัญชีระบบต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งงบการเงินที่ผู้ใช้งบการเงินคุ้นเคย ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าใจ และแปลความหมายได้

5. การแสดงมูลค่าไร้อายุจากการคำนวณเงินและกำไรจากการมีสินทรัพย์แยก แยกจากกันของบัญชีเงิน ช่วยให้การจ่ายเงินปันผลมีความสมเหตุสมผล โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การจ่ายเงินปันผลตามอัตราส่วนของกำไรสุทธิ ซึ่งสามารถจ่ายจากกำไรสุทธิจากการคำนวณเงินเท่านั้น ทำให้กิจการสามารถจ่ายเงินปันผลตามสภาพและความสามารถที่แท้จริงของ กิจการ ทั้งยังช่วยป้องกันการจ่ายเงินปันผลจากส่วนของทุนโดยไม่ตั้งใจอันจะมีผลกระทบ โดยตรงต่อการรักษารฐานะและการดำรงอยู่ของกิจการ

6. ถ้ามีการนำกำไรจากการคำนวณเงินไปใช้ในการคำนวณภาษี จะทำให้ จำนวนภาษีที่กิจการต้องชำระ มีความสมเหตุสมผลและอยู่ในจำนวนที่ไม่สูง เกินกว่ากิจการ จะสามารถรับภาระไว้ได้

ข้อบทของ

1. การเลือกใช้มูลค่าปัจจุบันที่เหมาะสมเพื่อประโยชน์ในการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ ที่มีอยู่ของกิจการ มีความยุ่งยากและมูลค่าปัจจุบันที่ใช้อาจขัดกับหลักความเป็นจริง เกี่ยวกับการ คำนวณงานของกิจการ กล่าวคือ

1.1 การใช้ราคาทุนปัจจุบันขึ้นเป็นราคาทดแทนของสินทรัพย์ เป็นการขัดกับ หลักความเป็นจริงของสินทรัพย์ที่ยังคงใช้งานอยู่ในกิจการ มิได้มีการจัดหาสินทรัพย์มาทดแทน แต่อย่างใด และราคาทดแทนของสินทรัพย์ที่จะมีลักษณะ เหมือนกันกับสินทรัพย์ที่มีอยู่เฉพาะได้ยาก

โดยเฉพาะการหาราคาทดแทนสินทรัพย์ที่มีกำลังการผลิตเท่ากันในขณะที่มีการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี

1.2 การไขมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ เป็นการชดเชยหลักการยอมรับรายได้ของกิจการ ซึ่งการไขมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้จะมีการยอมรับเป็นรายได้ทั้งที่ยังมิได้มีการขายสินทรัพย์ดังกล่าวนั้นจริง และยังชดเชยหลักความค้างอยู่ของกิจการ ทั้งนี้เนื่องจากสินทรัพย์ที่มีอยู่โดยเฉพาะสินทรัพย์ถาวร กิจการมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้ในการดำเนินงานมิได้มีไว้เพื่อขาย นอกจากนั้นการหามูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ของสินทรัพย์แต่ละอย่างยังหาได้ยากหรือหาไม่ได้ ซึ่งอาจเนื่องจากไม่สามารถหาราคาขายของสินทรัพย์ที่มีลักษณะเหมือนกันในตลาดตามปกติ หรือสินทรัพย์ดังกล่าวไม่สามารถขายในตลาดได้ เป็นต้น

1.3 การไขมูลค่าปัจจุบันของเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์ของกิจการ การคำนวณค่าปัจจุบันจากอัตราการคาดคะเนเกี่ยวกับกระแสเงินสดเข้าและกระแสเงินสดออกจากการใช้สินทรัพย์ดังกล่าวตลอดอายุการใช้งานของกิจการแล้วก็ลดโดยอัตราที่ประมาณขึ้น ซึ่งการคาดคะเนดังกล่าวเป็นการคาดคะเนถึงเหตุการณ์และผลที่จะได้รับในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ซึ่งมีความไม่แน่นอน รวมถึงการประเมินกับขึ้นอยู่กับตัวบุคคล จึงอาจก่อให้เกิดการชักแย้งในค่าปัจจุบันที่คำนวณไว้ว่า เหมาะสมเพียงพอหรือไม่

2. การจัดทำงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันมีการคำนึงถึงเพียงการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง มิได้คำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป ฉะนั้นงบการเงินที่เสนอจึงยังไม่สามารถแสดงฐานะทางเศรษฐกิจของกิจการ ได้อย่างถูกต้องเที่ยงกับความเป็นจริงได้ เนื่องจากผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาที่มีต่อกิจการมีผลสืบเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปและการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง ซึ่งมีสาเหตุจากปัจจัยต่าง ๆ ที่เข้ามาเกี่ยวข้อง

3. แม้จะมีการจัดทำงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันเช่นเดียวกัน แต่เนื่องจากมูลค่าปัจจุบันที่สามารถเลือกใช้เพื่อแสดงมูลค่าของสินทรัพย์มีหลายแบบและการประเมินมูลค่ายังอาจต่างกันไปตามประเภทของสินทรัพย์และหนี้สิน จึงอาจทำให้งบการเงินที่จัดทำขึ้นไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้หรือได้รับผลประโยชน์น้อยกว่าที่ควรได้

4. การคำนึงถึงมูลค่าปัจจุบันมากเกินไปอาจก่อให้เกิดข้อขัดแย้งและก่อให้เกิดปัญหาในเรื่องราคาขาย เช่น การตั้งราคาขายของสินค้า กิจกรรมสมควรตั้งราคาขายโดยการพิจารณาจากราคาต้นทุนในอดีตของสินค้าที่ขายประกอบด้วยปัจจัยอื่น ๆ เป็นเกณฑ์มากกว่าที่จะพิจารณาจากมูลค่าปัจจุบันของสินค้าที่ขาย ซึ่งตามปกติก็มีมูลค่าสูงกว่า ทำให้กิจกรรมตั้งราคาขายไว้สูงกว่าที่ควร ก่อให้เกิดความไม่ยุติธรรมต่อผู้บริโภคโดยรวม และยิ่งอาจก่อให้เกิดข้อขัดแย้งต่อกิจการในด้านการแข่งขันทางการตลาดอีกด้วย

5. ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นอาจไม่คุ้มกับประโยชน์ที่ได้รับ

5.1 การแสดงมูลค่าของสินทรัพย์ควมมูลค่าง่ายๆ ซึ่งปกติจะสูงกว่าต้นทุนในอดีต ถ้ามีการประเมินราคาสินทรัพย์จากมูลค่าปัจจุบันคงกล่าว ยอมรับให้กิจการเสียราคาสินทรัพย์สูงขึ้น

5.2 กิจการจะต้องจัดหางบการเงิน 2 ชุด คือ งบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต และงบประกอบงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน เพื่อประโยชน์ในการรายงานฐานะทางเศรษฐกิจของกิจการในแต่ละปี และดำเนินการเลือกการบันทึกบัญชีตามระบบราคาทุนปัจจุบัน ซึ่งมีการบันทึกแยกต่างหากจากการบันทึกตามระบบต้นทุนในอดีต กิจการจะต้องมีการบันทึกบัญชีถึง 2 ชุด ซึ่งทำให้กิจการต้องเสียค่าใช้จ่ายมากขึ้น

5.3 การหาข้อมูลเพื่อประโยชน์ในการประเมินมูลค่าปัจจุบันมีความยุ่งยากและอาจหาไม่ได้ในปัจจุบัน ก่อให้เกิดความอ้ำอึ้ง อาจทำให้ข้อมูลที่ได้อาจไม่ทันเหตุการณ์เป็นสาเหตุให้ประโยชน์ที่ผู้ใช้งบการเงินได้รับลดน้อยลงได้

5.4 ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการจัดหางบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันอาจมีผลกระทบต่อกิจการขนาดเล็ก ฉะนั้นวิธีการบัญชีดังกล่าวจึงเหมาะสมสำหรับกิจการที่มีขนาดใหญ่เท่านั้น จึงทำให้ประโยชน์ที่ได้รับอยู่ในวงจำกัด

5.5 การตรวจสอบบัญชีจะยุ่งยากขึ้น จึงอาจเป็นสาเหตุให้กิจการต้องมีค่าใช้จ่ายด้านการสอบบัญชีสูงขึ้นด้วย

5.6 ผู้ใช้งบการเงินอาจขาดความเข้าใจ และขาดความเชื่อมั่นในบัญชีซึ่งจัดทำขึ้นตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน

การบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ระบบเงินคงที่

วิธีการบัญชีแบบอื่น ๆ นอกเหนือจากวิธีการบัญชีระบบราคาต้นทุนในอดีต ซึ่งมีการพิจารณาถึงการเปลี่ยนแปลงในราคาตามที่ใกล้ตัวถึงมาแล้ว ได้แก่ วิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ และวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ซึ่งต่างก็พยายามแสดงถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาที่เกิดขึ้นในระบบเศรษฐกิจเช่นเดียวกัน แต่จากลักษณะและวิธีการจัดเตรียมข้อมูลที่เสนอด้วยวิธีการบัญชีทั้ง 2 แบบ จะสังเกตเห็นได้ว่าแม้จะมีจุดมุ่งหมายเดียวกันแต่กลับมุ่งเน้นในส่วนที่ต่างกันไป กล่าวคือ

1. วิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ มุ่งชี้ให้เห็นถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาที่มีต่อค่าของเงินตราหรืออำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราซึ่งเปลี่ยนแปลงไป มีผลทำให้หน่วยเงินตราอันเป็นหน่วยวัดมูลค่าทางบัญชีตามระบบต้นทุนในอดีตมีค่าไม่คงที่ จะเห็นได้ว่าวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่พยายามชี้ให้เห็นปัญหาในเรื่องของหน่วยวัดมูลค่าทางการบัญชี และเสนอทางแก้ปัญหาคือการปรับมูลค่าของรายการต่าง ๆ ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ เวลาที่ต้องการ ซึ่งตามปกติได้แก่ ณ วันที่ตามงบการเงิน เพื่อปรับให้มูลค่าทางการเงินแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปเดียวกัน หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งคือมีการเสนอให้ใช้หน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราเป็นหน่วยวัดมูลค่าทางการบัญชีแทนการใช้หน่วยเงินตรา และผลจากการเปลี่ยนแปลงในอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราก็กล่าว จะแสดงไว้ในรูปของมูลค่าไรหรือราคาทุนในอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา

2. วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน เน้นถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาที่มีต่อราคาเฉพาะอย่างของสินทรัพย์และหนี้สินโดยยังคงใช้หน่วยเงินตราเป็นหน่วยวัดมูลค่าทางการบัญชี กล่าวคือ วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันพยายามชี้ให้เห็นถึงปัญหาในด้านการประเมินมูลค่าทางการบัญชี โดยเสนอให้มีการประเมินมูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินของกิจการด้วยมูลค่าราคาทุนปัจจุบัน แทนการใช้มูลค่าต้นทุนในอดีต เพื่อประโยชน์ในการเปิดเผยให้ทราบถึงฐานะของกิจการในปัจจุบันได้ใกล้เคียงความเป็นจริงยิ่งขึ้น และผลจากการประเมินมูลค่าด้วยราคาทุนปัจจุบันก็กล่าวว่ามีผลต่อการรายงานผลการดำเนินงานของกิจการในรูปของมูลค่าไรหรือราคาทุนโดยแบ่งแยกออกเป็น 3 ส่วน ซึ่งการประเมินมูลค่า

ด้วยต้นทุนในอภิศจะไม่มี การแสดงแบ่งแยกให้เห็นชัดเจน ดังที่ไค้เปรียบเทียบวิธีการประเมินมูลค่าทางบัญชีระหว่างวิธีทั้ง 2 ไค้ดังต่อไปนี้

การประเมินมูลค่าทางการบัญชี

มูลค่าราคาทุนปัจจุบัน	มูลค่าต้นทุนในอภิศ
(วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน)	(วิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอภิศ)
(ก) กำไรหรือขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงาน - เป็นการเปรียบเทียบถึงผลระหว่างรายไค้ปัจจุบันกับค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ตามมูลค่าราคาทุนปัจจุบัน	- เป็นการเปรียบเทียบถึงผลระหว่างรายไค้ปัจจุบันกับค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ตามมูลค่าต้นทุนในอภิศ
(ข) กำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ที่ไค้เป็นรายไค้ (Realized Holding Gains or Losses) - เป็นการแสดงให้เห็นถึงผลแตกต่างระหว่างมูลค่าราคาทุนปัจจุบันกับมูลค่าต้นทุนในอภิศของสินทรัพย์ที่ไค้ นำออกขายหรือนำไปใช้ประโยชน์ในระหว่างงวด	- ไม่มี การแสดงแบ่งแยกให้เห็นชัดเจน โดยจะแสดงรวมถึงกำไรหรือขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงานของกิจการ ดังนั้นจึงอาจสรุปไค้ว่า :- กำไรหรือขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงาน (ตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอภิศ) = กำไรหรือขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงาน (ตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน) + กำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ที่ไค้เป็นรายไค้แล้ว

(ค) กำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ที่ยังไม่ได้เป็นรายได้ (Unrealized Holding Gains or Losses)

- เป็นการแสดงให้เห็นถึงผลแตกต่างระหว่างมูลค่าราคาทุนปัจจุบันกับมูลค่าต้นทุนในอดีตของสินทรัพย์ที่ยังคงอยู่กับกิจการ อันเป็นผลจากการประเมินมูลค่าของสินทรัพย์ให้แสดงด้วยมูลค่าราคาทุนปัจจุบันแทนมูลค่าต้นทุนในอดีต

- ไม่ได้ให้ความสนใจ และการประเมินมูลค่าของสินทรัพย์ยังคงใช้มูลค่าต้นทุนในอดีต

ตามที่กล่าวมาในข้างต้น จะพบได้ว่าวิธีการบัญชีทั้ง 3 แบบ ต่างมีข้อดีและมุ่งแสดงในสิ่งที่แตกต่างกันไป แต่ในขณะเดียวกันก็ได้เพิกเฉยต่อสิ่งสำคัญอันถือเป็นข้อบกพร่อง ซึ่งสมควรหาทางแก้ไข อันจะนำไปสู่วิธีการบัญชีที่ดีขึ้น กล่าวคือ

วิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตเป็นวิธีการบัญชีซึ่งเป็นที่ยอมรับและเชื่อถือของบุคคลทั่วไปมาเป็นเวลานาน แต่ในขณะที่เกี่ยวข้องกับกลไกเพิกเฉยต่อผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาซึ่งเกิดขึ้นในภาวะเศรษฐกิจปัจจุบัน ทำให้งบการเงินที่เสนอหาทรัพย์สินอันเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ทั้งนี้ การจัดทำบัญชีเพื่อเปิดเผยในหมายเหตุหรือจัดทำงบประกอบงบการเงินเบื้องต้นเพื่อแสดงถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาที่มีต่อกิจการ บัญชีเป็นทางออกที่ดีเพื่อองไว้ซึ่งข้อดีและแก้ไขข้อบกพร่องสำหรับวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต ฉะนั้นปัญหาที่เกิดขึ้นควรแก้ความสนใจ ก็คือ ควรจะเปิดเผยหรือจัดทำงบประกอบงบการเงินแบบใดหรือด้วยวิธีการบัญชีแบบใดจึงจะอำนวยความสะดวกสูงสุดต่อผู้ใช้งบการเงิน

วิธีการบัญชีระบบเงินคงที่นับเป็นวิธีการบัญชีวิธีหนึ่ง เพื่อใช้จัดทำงบประกอบงบการเงินเบื้องต้นตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต เพื่อเปิดเผยถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคา แต่จากลักษณะการจำกัดเตรียมข้อมูลวิธีการบัญชีวิธีนี้กลับให้ความสนใจเพียงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป โดยจัดทำงบการเงินทั้งในอดีตก่อนและในปีปัจจุบัน ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราในปัจจุบันแทนการใช้หน่วยเงินตราหารายการ

ที่เป็นตัวเงินและรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน ทั้งนี้เพื่อให้นักการเงินสามารถนำมาเปรียบเทียบกันได้ แต่อย่างไรก็ตามแม้มีการปรับบัญชีให้แสดงตามอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราในปัจจุบัน บัญชีที่เสนอก็ยังคงเป็นบัญชีตามต้นทุนในอดีต จึงเห็นได้ว่าวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ได้ เพิกเฉยต่อผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง อันอาจมีผลกระทบต่อมูลค่าปัจจุบันของรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น สินค้าคงเหลือ สินทรัพย์ถาวร เป็นต้น มีมูลค่าแตกต่างไปจากต้นทุนในอดีตอย่างมาก ดังนั้น การเพิกเฉยต่อการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างจึงทำให้ให้นักการเงินที่เสนอยังไม่อาจแสดงให้เห็นถึงฐานะตลอดจนผลการดำเนินงานในปัจจุบันได้อย่างถูกต้องชัดเจนเพียงพอ

วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน เป็นวิธีการบัญชีอีกวิธีหนึ่ง เพื่อใช้จัดทำงบประมาณการเงินเบื้องต้นตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตเช่นเดียวกัน จากลักษณะบัญชีที่เสนอตามวิธีการบัญชีวิธีนี้จึงมุ่งเสนอมูลค่าปัจจุบันของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินแทนการเสนอขายต้นทุนในอดีต เป็นการให้ความสนใจเพียงผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง แต่ในขณะที่เกี่ยวข้องกับวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันกลับเพิกเฉยต่อการเปลี่ยนแปลงในระบิราคาทั่วไป ซึ่งทำให้หน่วยเงินตราซึ่งยังคงใช้เป็นหน่วยวัดมูลค่ามีค่าไม่คงที่ ดังนั้นการนำเอางบการเงินในปีก่อนมาเปรียบเทียบกับงบการเงินในปีปัจจุบัน จึงเป็นการเปรียบเทียบงบการเงินซึ่งมีอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราซึ่งแตกต่างกัน และมีได้ให้ความสนใจต่อผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงในราคาที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงของรายการที่เป็นตัวเงินสำหรับช่วงเวลาที่ผ่านมา รวมทั้งผลของการเปลี่ยนแปลงในระบิราคาทั่วไปที่มีต่อรายการที่ไม่เป็นตัวเงินอีกด้วย

แม้การนำวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่หรือวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันมาช่วยในการเปิดเผยถึงผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงในราคาที่มีต่อกิจการ โดยจัดทำเป็นงบประมาณการเงินเบื้องต้นตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีตแล้วก็ตาม แต่ข้อบกพร่องอันเกิดจากแต่ละวิธีการบัญชีดังกล่าว อาจทำให้ข้อมูลที่เปิดเผยโดยวิธีการบัญชีซึ่งจัดทำโดยวิธีการใดวิธีการหนึ่งแสดงผลกระทบต่อเปลี่ยนแปลงในราคาได้ไม่ชัดเจนเพียงพอ ทั้งนี้เนื่องจากในความเป็นจริงทางเศรษฐกิจปัจจุบันการเปลี่ยนแปลงในราคาได้เกิดขึ้นพร้อมกันไปกับการเปลี่ยนแปลงในระบิราคาทั่วไปและการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง จึงเกิด

แนวความคิดในการนำวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่และระบบราคาทุนปัจจุบันมาผสมผสานเข้าด้วยกัน ซึ่งนับเป็นก้าวสำคัญของการบัญชีเพื่อประโยชน์ในการเปิดเผยข้อมูลถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาที่มีต่อธุรกิจอันจะอำนวยความสะดวกผู้ใช้งบการเงินยิ่งขึ้น วิธีการบัญชีวิธีนี้ คือ วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันระบบเงินคงที่ ซึ่งแนวความคิดของวิธีการบัญชีวิธีนี้กำลังเป็นที่สนใจและกำลังมีบทบาทสำคัญต่อการบัญชีในปัจจุบันอย่างมาก

Richard F. Vancil¹ โต้ถว้ว่า การใช้ราคาเฉพาะของสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตั๋วเงิน และการใช้ราคาตามอำนาจซื้อทั่วไปสำหรับสินทรัพย์ที่เป็นตั๋วเงินจะดีกว่าการใช้ต้นทุนในอดีต ราคาตามมูลค่าปัจจุบัน หรือราคาตามอำนาจซื้อทั่วไป ราคาใดราคาหนึ่งเพียงราคาเดียว เพราะภาวะเงินเฟ้อที่เกิดขึ้นมีผลให้ราคาของสินค้าและบริการมีการเปลี่ยนแปลงในทางที่สูงขึ้น แต่อัตราการเปลี่ยนแปลงจะไม่เท่ากันในสินค้าแต่ละประเภท การวัดผลกระทบของภาวะเงินเฟ้อที่มีต่อรายการที่ไม่เป็นตั๋วเงิน เช่น สินค้าและสินทรัพย์ถาวรจึงควรมีวิธีการวัดมูลค่าที่แม่นยำมากกว่าการใช้ดัชนีราคาทั่วไปที่แสดงถึงการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาในระบบเศรษฐกิจทั้งหมด ส่วนรายการที่เป็นตั๋วเงิน เช่น เงินสดลูกหนี้และเจ้าหนี้ การใช้ดัชนีราคาทั่วไปดูเหมือนเป็นวิธีการวัดมูลค่าที่ดีที่สุดเพื่อการแสดงถึงผลกระทบจากภาวะเงินเฟ้อในช่วงเวลาหนึ่ง ๆ ดังนั้นในช่วงเวลาเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในราคาจึงควรใช้ทั้งดัชนีราคาทั่วไปและมูลค่าปัจจุบันของสินทรัพย์ที่เปลี่ยนไปประกอบกัน

ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹ Richard F. Vancil , Inflation Accounting - The Great Controversy, Harvard Business Review , March - April 1976 , p.58-67

Sidney Davidson¹ ได้สรุปให้เห็นถึงวิธีการบัญชีแต่ละวิธีทั้งมีข้อดีและข้อบกพร่องในการเสนอข้อมูลต่าง ๆ กัน ไม่มีวิธีการบัญชีใดสามารถเสนอข้อมูลได้อย่างสมบูรณ์ แต่วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันระบบเงินคงที่ที่สามารถเสนอข้อมูลที่มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินได้มากกว่าวิธีการบัญชีแบบอื่น คงจะพิจารณาได้ดังต่อไปนี้

วิธีการบัญชี	แสดงให้เห็นถึง					
	อำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราซึ่งคงที่	แบ่งแยกผลการดำเนินงานและผลจากการมีสินทรัพย์	มูลค่าปัจจุบัน	ผลกระทบจากภาวะเงินเฟ้อ	ความมีหลักเกณฑ์	ความเกี่ยวข้องกับปัญหา
ระบบต้นทุนในอภิศัก	ไม่	ไม่	ไม่	ไม่	ดีที่สุด	ไม่
ระบบเงินคงที่	ดีที่สุด	ไม่	ไม่	ไม่	๑	ไม่
ระบบราคาทุนปัจจุบัน	๑	๑	๑	๑	ไม่	๑
ระบบราคาทุนปัจจุบันระบบเงินคงที่	ดีที่สุด	๑	๑	ดีที่สุด	ไม่	ดีที่สุด

แม้ว่าการนำเอาลักษณะและวิธีการของวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่และระบบราคาทุนปัจจุบันมาผสมผสานกันเป็นวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันระบบเงินคงที่ จะเป็นการแก้ข้อบกพร่องซึ่งเกิดขึ้นจากวิธีการบัญชีอื่น ๆ ทำให้งบการเงินสามารถแสดงฐานะทางเศรษฐกิจของธุรกิจได้ใกล้เคียงกับความจริงอันเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินยิ่งขึ้น เพราะได้รวมข้อดีของวิธีการบัญชี 2 วิธีไว้ด้วยกัน แต่อย่างไรก็ตามจะต้องคำนึงถึง

¹Sidney Davidson and Roman L. Weil , "Inflation Accounting", Financial Analysts Journal , January-February 1975

คว่า นอกจากข้อดีของแต่ละวิธีแล้ว แต่ละวิธีการบัญชีต่างก็มีข้อบกพร่อง ดังนั้นการนำวิธีทั้ง 2 มารวมกัน มีผลให้วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ระบบเงินคงที่มีข้อบกพร่องของทั้ง 2 วิธีการบัญชีมารวมกันด้วยเช่นกัน ฉะนั้นปัญหาใหญ่ที่จะต้องพิจารณาศึกษาต่อไปก็คือ ความสามารถในการนำวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ระบบเงินคงที่มาใช้ในทางปฏิบัติ

ลักษณะโดยทั่วไปและการจัดทำงบประกอบงบการเงินตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ระบบเงินคงที่

เนื่องจากวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ระบบเงินคงที่ เป็นวิธีการบัญชีที่มีการคำนึงถึงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในราคาทั้งการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป และการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง ดังนั้นงบประกอบงบการเงินซึ่งจัดทำตามวิธีการบัญชีวิธีนี้จึงมีลักษณะผสมผสานระหว่างวิธีการบัญชีระบบเงินคงที่ และวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน อันพอสรุปได้ดังนี้คือ

งบประกอบ "งบดุล"

1. งบประกอบงบดุล ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน จะแสดงถึงสินทรัพย์และหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบันและอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน
 - 1.1 สินทรัพย์และหนี้สิน สำหรับรายการที่เป็นตัวเงิน อาทิเช่น เงินสด ลูกหนี้ เจ้าหนี้ ทุนกู้ เป็นต้น จำนวนเงินที่ปรากฏย่อมแสดงถึงมูลค่าปัจจุบัน และแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ วันสิ้นปีปัจจุบันอยู่แล้ว ฉะนั้นจึงไม่มีความจำเป็นใด ๆ ในการปรับมูลค่าสำหรับสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นตัวเงิน
 - 1.2 สินทรัพย์และหนี้สิน สำหรับรายการที่ไม่เป็นตัวเงิน อาทิเช่น สินค้าคงเหลือ สินทรัพย์ถาวร เป็นต้น ต้องปรับมูลค่าต้นทุนในอดีตตามงบการเงินเบื้องต้นให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน อันจะมีผลให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ วันสิ้นปีปัจจุบันไปทั่วในขณะเดียวกัน
 - 1.3 ส่วนของผู้ถือหุ้น สำหรับรายการที่เป็นตัวเงิน เช่น ทุนบุริมสิทธิ ซึ่งมีการบันทึกด้วยจำนวนเงินเท่ากับราคาไถ่ถอนที่กำหนดไว้คงที่ หรือจำนวนเงินที่บันทึกมีจำนวนเงินน้อยกว่าราคาไถ่ถอนที่กำหนดไว้คงที่ แต่เมื่อมีการปรับให้อยู่ในอำนาจซื้อทั่วไป

๗ วันสิ้นปีปัจจุบัน จะมีจำนวนเท่ากับหรือมากกว่าราคาไถ่ถอนที่กำหนดไว้คงที่นั้น ในกรณีเช่นนี้ให้แสดงในงบประกอบงบดุล ๗ วันสิ้นปีปัจจุบัน ด้วยจำนวนเงินเท่ากับราคาไถ่ถอนที่กำหนดไว้คงที่

1.4 ส่วนของผู้ถือหุ้น สำหรับรายการที่ไม่เป็นตั๋วเงิน เช่น หุ้นสามัญ ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ หุ้นบุริมสิทธิ (มิใช่มีลักษณะตามที่กล่าวไว้ใน 1.3) เป็นต้น จำต้องปรับมูลค่าหุ้นในอัตรให้อยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ๗ วันสิ้นปีปัจจุบัน

1.5 ส่วนของผู้ถือหุ้น โคนแก่ ถ้าไรสะสม จะไม่มีการพิจารณาเป็นรายการที่เป็นตั๋วเงินหรือรายการที่ไม่เป็นตั๋วเงิน แต่ถือเป็นส่วนที่เหลืออยู่ ฉะนั้น จึงมีต้องปรับมูลค่าใด ๆ จำนวนของกำไรสะสมที่แสดงจะเปลี่ยนแปลงไปตามผลจากการปรับมูลค่าของรายการอื่น ๆ

2. งบประกอบงบดุล ๗ วันสิ้นปีก่อนเพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบดุลเปรียบเทียบจะแสดงสินทรัพย์และหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบัน ๗ วันสิ้นปีก่อน แต่อยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ๗ วันสิ้นปีปัจจุบัน ทั้งนี้เพื่อให้มีการเปรียบเทียบงบดุลด้วยหน่วยเงินคงที่ คือหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ๗ วันสิ้นปีปัจจุบัน

ฉะนั้น จึงต้องปรับทุก ๆ รายการทั้งสินทรัพย์ หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้น ทั้งรายการที่เป็นตั๋วเงินและรายการที่ไม่เป็นตั๋วเงิน ตามที่ปรากฏในงบดุล ๗ วันสิ้นปีก่อน ซึ่งแสดงด้วยมูลค่าปัจจุบัน ๗ วันสิ้นปีก่อน และอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ๗ วันสิ้นปีก่อน ให้แสดงด้วยมูลค่าปัจจุบัน ๗ วันสิ้นปีก่อน แต่อยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ๗ วันสิ้นปีปัจจุบันโดยมีวิธีคำนวณดังนี้

จำนวนเงินตามมูลค่าปัจจุบัน \times $\frac{\text{ดัชนีราคา ๗ วันสิ้นปีปัจจุบัน}}{\text{ดัชนีราคา ๗ วันสิ้นปีก่อน}}$ - จำนวนเงินตามมูลค่าปัจจุบัน ๗ วันสิ้นปีก่อน ซึ่งแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ๗ วันสิ้นปีปัจจุบัน

งบประมาณ "งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม"

การจัดทำงบประมาณงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมสำหรับทั้งปีปัจจุบันและปีก่อน แสดงแบ่งแยกถึงผลกำไรขาดทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละปีอันสืบเนื่องจากผลในค้าต่าง ๆ เป็น 3 ส่วนควบกัน คือ

1. กำไรขาดทุนสุทธิจากการดำเนินงานตามปกติ ใ้จากการเปรียบเทียบระหว่างรายได้และค่าใช้จ่ายตามที่เกิดขึ้นระหว่างปี และเพื่อให้กำไรขาดทุนสุทธิดังกล่าวสามารถแสดงผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจริงมีผลจากการเปลี่ยนแปลงในราคาที่เกิดขึ้นในทางเศรษฐกิจ ดังนี้

1.1 รายได้และค่าใช้จ่ายที่เป็นตัวเงินซึ่งเกิดขึ้นจริงระหว่างปี เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในระดัราคาทั่วไปจะมีผลให้จำนวนรายได้และค่าใช้จ่ายดังกล่าวประกอบด้วยจำนวนเงินตามอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ ระยะเวลาต่าง ๆ กัน ดังนั้นจึงจำต้องปรับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เป็นตัวเงินทั้งหมดให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ เวลาเดียวกัน คือ ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน และเพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบงบกำไรขาดทุน ดังนั้นจึงปรับงบกำไรขาดทุนทั้งปีก่อนและปีปัจจุบันให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน โดยอาศัยการคำนวณ ดังนี้

สำหรับงบกำไรขาดทุนปีปัจจุบัน เพื่อแสดงผลการดำเนินงานในปีปัจจุบัน

$$\begin{array}{l} \text{จำนวนรายได้และค่าใช้จ่าย} \\ \text{ตามที่เกิดขึ้นจริงระหว่างปี} \\ \text{ปัจจุบัน} \end{array} \times \frac{\text{ดัชนีราคา ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน}}{\text{ดัชนีราคา ณ วันที่เกิดเหตุการณ์หรือดัชนีราคาตัวเฉลี่ย รายปีปัจจุบัน}} = \begin{array}{l} \text{จำนวนรายได้และค่าใช้จ่าย} \\ \text{ซึ่งแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อ} \\ \text{ทั่วไป ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน} \end{array}$$

สำหรับงบกำไรขาดทุนปีก่อน เพื่อประโยชน์ในการเปรียบเทียบกับงบกำไรขาดทุน

สำหรับปีปัจจุบัน

$$\begin{array}{l} \text{จำนวนรายได้และค่าใช้จ่าย} \\ \text{ซึ่งแสดงในหน่วยอำนาจซื้อ} \\ \text{ทั่วไป ณ วันสิ้นปีก่อน} \end{array} \times \frac{\text{ดัชนีราคา ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน}}{\text{ดัชนีราคา ณ วันสิ้นปีก่อน}} = \begin{array}{l} \text{จำนวนรายได้และค่าใช้จ่าย} \\ \text{สำหรับปีก่อน ซึ่งแสดงอยู่ใน} \\ \text{หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วัน} \\ \text{สิ้นปีปัจจุบัน} \end{array}$$

1.2 ค่าใช้จ่ายที่ไม่เป็นต้นทุน เช่น ต้นทุนสินค้าที่ขาย ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวร เป็นต้น จะได้รับผลกระทบโดยตรงจากการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างที่ เกิดขึ้น ซึ่งมีผลให้สินทรัพย์ที่ไม่เป็นต้นทุนมีมูลค่าที่เปลี่ยนแปลงไปจากต้นทุนในอดีต ดังนั้น จึงสมควรวัดและแสดงค่าใช้จ่ายดังกล่าวด้วยมูลค่าปัจจุบันของสินค้าและบริการ ณ เวลาที่ถูกขายหรือใช้ไป ซึ่งเสมือนหนึ่งแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ เวลาที่สินค้าและบริการถูกขายหรือใช้ไปเรียบร้อยแล้ว จึงสมควรปรับมูลค่าของค่าใช้จ่ายที่ไม่เป็นต้นทุนดังกล่าวให้อยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน เพื่อให้สอดคล้องกับรายได้และค่าใช้จ่ายที่เป็นต้นทุนซึ่งทางแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน

ตัวอย่าง การวัดต้นทุนสินค้าที่ขาย สมมติมีสินค้าเพียงหน่วยเดียว ดังนี้

- 1 มกราคม 25... ซื้อสินค้าราคาทุน 50 บาท คำนีราคาทั่วไป 100
 30 พฤษภาคม 25... ขายสินค้าไปมีราคาทุนทดแทน 80 บาท คำนีราคาทั่วไป 120
 31 ธันวาคม 25.... จัดทำงบกำไรขาดทุน คำนีราคาทั่วไป 132

ต้นทุนสินค้าที่ขาย - ราคาต้นทุนในอดีต = 50 บาท

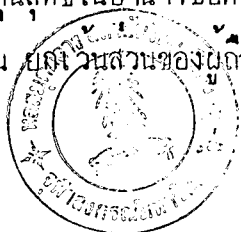
ต้นทุนสินค้าที่ขาย - มูลค่าปัจจุบัน (ราคาทุนทดแทน) ณ วันที่ขายสินค้า = 80 บาท

ต้นทุนสินค้าที่ขาย - ตามที่ควรปรากฏในงบกำไรขาดทุน ณ วันสิ้นปี

$$= 80 \times \frac{132}{120} = 88 \text{ บาท}$$

2. กำไรขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นต้นทุน เป็นผลสืบเนื่องโดยตรงจากการเปลี่ยนแปลงในระดัปราคาทั่วไปของรายการต่าง ๆ ที่เป็นต้นทุน ทั้งสินทรัพย์หนี้สิน และส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นต้นทุน โดยอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นต้นทุนจะเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นหรือลดลงตามลักษณะการเปลี่ยนแปลงในระดัปราคาทั่วไปที่เพิ่มขึ้นหรือลดลง ก่อให้เกิดกำไรหรือขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นต้นทุน ซึ่งสามารถแยกพิจารณาและมีผลต่อการแสดงผลกำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี กล่าวคือ

2.1 กำไรขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของสินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นต้นทุนรวมทั้งรายการอื่น ๆ ที่เป็นต้นทุน ย่อส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นต้นทุน ซึ่งถ้าต้องการก็อาจแยกคำนวณเป็น



- สำหรับเงินทุนหมุนเวียนสุทธิที่เป็นตัวเงิน อันได้แก่ สินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินระยะสั้น
- สำหรับหนี้สินระยะยาวที่เป็นตัวเงิน
- สำหรับรายการอื่น ๆ ที่เป็นตัวเงิน

ทั้งนี้ ผลกำไรขาดทุนสุทธิในอำนาจข้อทั่วไปส่วนนี้ จะใช้เพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปีตามที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุน

2.2 กำไรขาดทุนสุทธิในอำนาจข้อทั่วไปในส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นตัวเงิน เช่น หุ้นบุริมสิทธิที่เป็นตัวเงิน กำไรขาดทุนสำหรับส่วนนี้จะไม่นำมารวมคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิสำหรับปี แต่จะนำไปปรับโดยตรงต่อส่วนของผู้เป็นหุ้นส่วน-หุ้นสามัญ และใช้เพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรสุทธิสามัญ

2.3 การคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิในอำนาจข้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน จะอาศัยการเปรียบเทียบระหว่างจำนวนเงิน 2 จำนวน คือ

จำนวนเงินของรายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันสิ้นปี ตามที่ควรจะเป็น	xxx	(1)
ตามที่ปรากฏในงบดุล	xxx	(2)
กำไรหรือขาดทุนสุทธิในอำนาจข้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน	xx	(1) - (2)

จำนวนเงินของรายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันสิ้นปี ตามที่ควรจะเป็น (1) ดังกล่าวก็คือ จำนวนเงินของรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งได้คำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไปที่เกิดจากภาวะการณ์ทางเศรษฐกิจ เช่น ภาวะเงินเฟ้อ ภาวะเงินฝืด เป็นต้น ซึ่งสามารถคำนวณจากจำนวนเงินของรายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันต้นปี ประกอบกับการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงในรายการที่เป็นตัวเงินจากเหตุการณ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นระหว่างปีหรือวคัมฉฐิ์ ทั้งนี้จะปรับรายการทั้งหมดให้แสดงด้วยหน่วยอำนาจข้อทั่วไปของเงินตรา ณ วันสิ้นปีปัจจุบันดังนี้

ปรับตามหน่วยอำนาจข้อทั่วไป	
ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน	
ยอดรายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันต้นปี	xxx
บวก การเปลี่ยนแปลงในรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งทำให้มียอดเพิ่มขึ้น	x
หัก การเปลี่ยนแปลงในรายการที่เป็นตัวเงินซึ่งทำให้มียอดลดลง	(x)
ยอดรายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันสิ้นปี ตามที่ควรจะเป็น	xxx

ในการปรับจะอาศัยการคำนวณ

$$\text{รายการที่ต้องการปรับ} \times \frac{\text{ดัชนีราคา ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน}}{\text{ดัชนีราคา ณ วันที่เกิดรายการ หรือดัชนีราคาตัวเฉลี่ยรายปี ปัจจุบัน (แล้วแต่จะเหมาะสม)}} = \text{รายการซึ่งแสดงตามหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน}$$

ความปกติจำนวนเงินของรายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันสิ้นปี ความที่ควรจะเป็น (1) จะมีจำนวนเงินแตกต่างจากจำนวนเงินของรายการที่เป็นตัวเงิน ณ วันสิ้นปี ความที่ปรากฏในงบดุล (2) ซึ่งมีการบันทึกตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอดีต จำนวนผลแตกต่างที่เกิดขึ้น (1) - (2) จึงแสดงให้เห็นถึงผลแตกต่างในอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราจากผลของการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไป เกิดเป็นผลกำไรหรือขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน โดยอาศัยพิจารณาถึงประโยชน์ที่ใคร่รับหรือเสียไปเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไปที่เกิดขึ้นในระหว่างปี (ดูตารางที่ 31)

อนึ่ง เพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบกำไรขาดทุนเปรียบเทียบ ผลกำไรขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงินสำหรับปีก่อน จึงสมควรปรับให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน

3. กำไรขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ หรือ ส่วนที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงในราคาเฉพาะอย่างของสินค้าคงคลัง ทรัพย์สิน โรงงาน และอุปกรณ์ ที่มีไว้ระหว่างปี จะเป็นการคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในราคาของรายการที่ไม่เป็นตัวเงินที่มีระหว่างปีอันเป็นผลจากการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจากปัจจัยต่าง ๆ ที่เข้ามาเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ต่าง ๆ กันไป ก่อให้เกิดผลแตกต่างระหว่างมูลค่าปัจจุบันของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นปีหรือวันที่ไรหรือขายสินทรัพย์ กับราคาทุนในอดีตของสินทรัพย์ดังกล่าว ณ วันที่ซื้อหรือมูลค่าปัจจุบัน ณ วันต้นปี ผลแตกต่างที่เกิดขึ้นก็คือกำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์

เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในราคาจะเกิดขึ้นพร้อมกันไปทั้งการเปลี่ยนแปลงในระบับราคาทั่วไป และการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง ในลักษณะเพิ่มขึ้นหรือลดลงใน

ตารางที่ 31 การพิจารณากำไรขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน

ประเภทรายการที่เป็นตัวเงิน	ผลแตกต่าง (1)-(2) ในกรณี	แสดงผลกำไร/ขาดทุนสุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตรา	หมายเหตุ
สินทรัพย์	(1) > (2)	ขาดทุนสุทธิ	การมีสินทรัพย์ในระหว่างปี ทำให้เกิดการสูญเสียในอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราที่ลดลง
	(1) < (2)	กำไรสุทธิ	การมีสินทรัพย์ในระหว่างปีทำให้กิจการได้รับผลประโยชน์เพิ่มขึ้นจากอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราที่เพิ่มสูงขึ้น
หนี้สิน	(1) > (2)	กำไรสุทธิ	หนี้สินจะแสดงถึงภาระผูกพันที่กิจการต้องใช้ควยจำนวนเงินคงที่ ดังนั้น การมีหนี้สินในระหว่างปีสำหรับกรณี ทำให้กิจการได้รับประโยชน์จากอำนาจซื้อของจำนวนเงินที่ได้นำมาในครั้งแรกที่มากกว่าจำนวนเงินที่ต้องชดเชย
	(1) < (2)	ขาดทุนสุทธิ	(คำนวณข้าม) กิจการได้รับประโยชน์จากอำนาจซื้อของหนี้สินที่มีน้อยกว่าจำนวนเงินที่ต้องชดเชย
ส่วนของผู้ถือหุ้น (ทุนบริวารสิทธิที่เป็นตัวเงิน)	(1) > (2)	กำไรสุทธิ	จำนวนที่ปรากฏในงบดุล จะแสดงถึงจำนวนเงินคงที่เพื่อการไถ่ถอนหุ้นบริวารสิทธิ ซึ่งเกิดจากมีผู้นำเงินมาลงทุนในหุ้นบริวารสิทธิของกิจการ ดังนั้นกิจการจึงได้รับประโยชน์จากอำนาจซื้อของเงินที่ได้รับจากผู้ลงทุนมากกว่าจำนวนเงินที่ต้องใช้เพื่อไถ่ถอนหุ้น
	(1) < (2)	ขาดทุนสุทธิ	(คำนวณข้าม) กิจการได้รับประโยชน์จากอำนาจซื้อของเงินที่ได้รับจากผู้ลงทุนน้อยกว่าจำนวนเงินที่ต้องใช้เพื่อไถ่ถอนหุ้น

อัตราของการเปลี่ยนแปลงในราคาต่าง ๆ กันไป ดังนั้น ตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุน-ปัจจุบันระบบเงินคงที่ ซึ่งมีการคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงในราคาทั้ง 2 ลักษณะ จึงพยายามชี้ให้เห็นถึงผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างซึ่งแตกต่างไปจากการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป โดยพยายามแบ่งแยกกำไรขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ออกเป็น 2 ส่วนคือ

3.1 กำไรหรือขาดทุนส่วนที่ไม่เป็นจริง (Fictional Gains and Losses) คือ จำนวนของการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างที่เหมาะกับการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ จำนวนของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ตัวเงินที่เพิ่มขึ้นหรือลดลง เนื่องจากการปรับให้อยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงินตราตามการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป

3.2 กำไรหรือขาดทุนส่วนที่เป็นจริง (Real Gains and Losses) คือ จำนวนของการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่างที่มีมากกว่าหรือน้อยกว่าการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป ซึ่งสามารถคำนวณได้จากผลแตกต่างระหว่างกำไรขาดทุนจากการมีสินทรัพย์กับกำไรหรือขาดทุนส่วนที่ไม่เป็นจริง และผลกำไรหรือขาดทุนส่วนที่เป็นจริงดังกล่าวนี้จะเป็นส่วนที่จะนำไปแสดงไว้ในงบประกอบงบกำไรขาดทุนเพื่อแสดงให้เห็นถึงผลกำไรหรือขาดทุนสุทธิทั้งสิ้นของกิจการ และในทำนองเดียวกันเพื่อประโยชน์ในการจัดทำงบกำไรขาดทุนเปรียบเทียบ จึงสมควรปรับผลกำไรหรือขาดทุน ส่วนที่เป็นจริงสำหรับปีก่อนให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปีปัจจุบันด้วย

นอกจากนั้น ถ้าต้องการแสดงรายละเอียดมากยิ่งขึ้น ยังอาจแบ่งกำไรส่วนที่เป็นจริงออกเป็น 2 ส่วน ในทำนองเดียวกันกับการแบ่งกำไรจากการมีสินทรัพย์ตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันได้เช่นกัน คือ

- ก) กำไรส่วนที่เป็นจริงส่วนที่ถือเป็นรายได้ (Realized Holding Gains - Real Gains) สำหรับส่วนของสินทรัพย์ที่กิจการได้ขายหรือใช้ไปในระหว่างงวด
- ข) กำไรส่วนที่เป็นจริงส่วนที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ (Unrealized Holding Gains - Real Gains) สำหรับส่วนของสินทรัพย์ที่กิจการยังคงถืออยู่ ยังมีได้ขายหรือใช้ไปในระหว่างงวด

เพื่อประกอบความเข้าใจในการพิจารณากำไรหรือขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ตามที่กล่าวมาในข้างต้น จึงขอให้พิจารณาจากตัวอย่างทั้ง 2 ต่อไปนี้

ตารางที่ 32 ตัวอย่างการคำนวณกำไรขาดทุนจากการมีสินทรัพย์ ทั้งส่วนที่ไม่เป็นจริงและส่วนที่เป็นจริง (Fictional / Real Gains and Losses)

ตัวอย่างที่ 1 สมมติข้อมูลของสินทรัพย์

- 1 มกราคม 25... ซื้อสินทรัพย์ 1 หน่วย ราคาทุน 50 บาท ณ ราคาค่า
ทั่วไป 100
- 31 ธันวาคม 25... มูลค่าปัจจุบันของสินทรัพย์ 90 บาท ณ ราคาค่าทั่วไป 132

การคำนวณ

1) กำไรจากการมีสินทรัพย์ (Holding Gains / Cost Savings)

มูลค่าปัจจุบัน	90 บาท
ราคาต้นทุนในอดีต	<u>50</u> บาท
กำไรจากการมีสินทรัพย์	<u>40</u> บาท

2) กำไรส่วนที่ไม่เป็นจริง (Fictional Gains)

ราคาต้นทุนในอดีตปรับตามราคาค่าทั่วไป	66 บาท
$(50 \times \frac{132}{100})$	

ราคาต้นทุนในอดีต	<u>50</u> บาท
กำไรส่วนที่ไม่เป็นจริง	<u>16</u> บาท

3) กำไรส่วนที่เป็นจริง (Real Gains)

กำไรจากการมีสินทรัพย์	40 บาท
กำไรส่วนที่ไม่เป็นจริง	<u>16</u> บาท
กำไรส่วนที่เป็นจริง	<u>24</u> บาท

หรืออาจคำนวณโดยอาศัยอัตราการเปลี่ยนแปลงซึ่งแตกต่างกันระหว่างการเปลี่ยนแปลงในราคา
สินทรัพย์เฉพาะอย่างกับการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป

อัตราการเปลี่ยนแปลงใน :-

$$\text{— ราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง } \frac{(90 - 50)}{50} = 80\%$$

$$\text{— ระดับราคาทั่วไป } (132 - 100) = 32\%$$

$$\text{ผลแตกต่างระหว่างอัตราการเปลี่ยนแปลง} = 48\%$$

$$\text{ดังนั้น ถ้าไรส่วนที่เป็นจริง} = 50 \times 48\%$$

$$= 24 \text{ บาท}$$

ตัวอย่างที่ 2 สมมติข้อมูลของสินค้า

1 มกราคม 25... ซื้อสินค้า 2 หน่วย ราคาทุนหน่วยละ 50 บาท ณ ระดับ
ราคาทั่วไป 100

31 มิถุนายน 25... ขายสินค้า 1 หน่วย ราคาขายหน่วยละ 110 บาท และ
ในวันนี้ได้ซื้อสินค้าเพิ่ม 1 หน่วย ราคาทุน 80 บาท
(= ราคาทุนทดแทน) ณ ระดับราคาทั่วไป 120

31 ธันวาคม 25... สินค้าคงเหลือ 2 หน่วย วิธีการที่ราคาสินค้าคงคลังตาม
วิธีเชาก้อนออกกถน

ราคาทุนทดแทนปัจจุบันของสินค้า หน่วยละ 90 บาท

ณ ระดับราคาทั่วไป 132

การคำนวณ ในที่นี้เพื่อให้ง่ายต่อความเข้าใจ จึงขอแยกพิจารณาตามหน่วย
ของสินค้า

1) ถ้าไรจากการมีสินทรัพย์

(บาท)

ราคาทุนทดแทน

ราคาต้นทุนในอดีต

ถ้าไรจากการมีสินทรัพย์

หน่วยที่ขาย	สินค้า	
	คงเหลือ	
	หน่วยแรก	หน่วยหลัง
ราคาทุนทดแทน	80	90
ราคาต้นทุนในอดีต	50	80
ถ้าไรจากการมีสินทรัพย์	30	10

2) กำไรส่วนที่ไม่เป็นจริง

(บาท)

ราคาค้นทุนในอดีตปรับตาม
ระดับราคาทั่วไป

ราคาค้นทุนในอดีต

กำไรส่วนที่ไม่เป็นจริง

3) กำไรส่วนที่เป็นจริง

กำไรจากการมีสินทรัพย์

กำไรส่วนที่ไม่เป็นจริง

กำไรส่วนที่เป็นจริง

ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการจัด

ทำงบการเงินจึงปรับให้แสดง

ค่า ณ ระดับราคาทั่วไป ณ

วันที่ในงบการเงิน (31 ธ.ค.

25...)

4) ถ้าต้องการก็สามารถแบ่งแยกกำไรส่วนที่เป็นจริงออกเป็น 2 ส่วน ตามสินค้า

ที่ขายและสินค้าคงเหลือ คือ

กำไรส่วนที่เป็นจริงส่วนที่ถือเป็นรายได้ = 22 บาท

กำไรส่วนที่เป็นจริงส่วนที่ยังไม่ถือเป็นรายได้ = 26 บาท (24 + 2)

กำไรส่วนที่เป็นจริง 48 บาท

5) นอกจากการคำนวณในลักษณะที่แสดงในข้างต้น ยังอาจคำนวณโดยอาศัยค่าจำกัด

ความของกำไรส่วนที่เป็นจริง กล่าวคือ เป็นจำนวนของการเปลี่ยนแปลงในราคาสินทรัพย์เฉพาะ
อย่างที่มีมากกว่าการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาทั่วไป ดังนั้น ถ้าปรับค่าทุกรายการที่ใช้เพื่อ
คำนวณกำไรจากการมีสินทรัพย์ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไปของเงิน ณ ระดับเดียวกัน
ตามปกติก็คือระดับราคา ณ วันที่ตามงบการเงิน กำไรที่คำนวณจากรายการที่ปรับค่าแล้วนี้
ก็จะได้เป็นกำไรจากการมีสินทรัพย์-ส่วนที่เป็นจริง ทั้งนี้

หน่วยที่ขาย	สินค้า	
	หน่วยแรก	หน่วยหลัง
$(50 \times \frac{120}{100})$ = 60	$(50 \times \frac{132}{100})$ = 66	$(80 \times \frac{132}{120})$ = 88
50	50	80
10	16	8
30	40	10
10	16	8
20	24	2
$(20 \times \frac{132}{120})$ = 22	-	-
	24	2

(บาท)	มูลค่าปัจจุบัน (หน่วยเงินในนาม)	ปรับมูลค่า	มูลค่าปัจจุบัน (ตามอัตราจริงตัวไป ณ วันสิ้นปี)
สินค้าคงเหลือต้นปี (ในต้นปีไม่มี)	-	-	-
ซื้อระหว่างปี (1 ม.ค.)	100	(132/100)	132
(30 มิ.ย.)	80	(132/120)	88
ต้นทุนสินค้าที่ขาย	<u>(80)</u>	(132/120)	<u>(88)</u>
	100		132
สินค้าคงเหลือปลายปี	<u>180</u>	(132/132)	<u>180</u>
กำไรจากการมีสินทรัพย์	<u>80</u>		<u>48</u>

ดังนั้น กำไรจากการมีสินทรัพย์ = 80 บาท

กำไรส่วนที่เป็นจริง = 48 บาท

กำไรส่วนที่ไม่เป็นจริง = 32 บาท

นอกจากที่กล่าวมาในข้างต้น รายการใด ๆ ที่นำมาเพื่อจัดทำงบประกอบของงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม ตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันระบบเงินคงที่ ถ้ามิได้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อตัวไปของเงินตรา ณ วันสิ้นปีปัจจุบัน จำต้องปรับมูลค่าด้วยเช่นเดียวกันกับรายการอื่น ๆ ที่กล่าวมาแล้ว ทั้งนี้ รวมความถึงการจัดทำงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสมเพื่อการเปรียบเทียบด้วย ส่วนกำไรสะสมทั้งต้นปีและปลายปีที่แสดงจะเป็นผลจากการแสดงและปรับมูลค่าทั้งหมด เนื่องจากเป็นส่วนที่เหลืออยู่ จึงไม่จำเป็นต้องปรับมูลค่าซ้ำซ้อนอีก

ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างการจัดทำงบประกอบงบการเงินที่จัดทำขึ้นตามวิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันระบบเงินคงที่ พร้อมการคำนวณประกอบที่จำเป็น

ตัวอย่าง สมมติให้ผลของบริษัทกรณีศึกษา จำกัด มีดังต่อไปนี้

1. บริษัทเริ่มเปิดดำเนินการ ณ 31 ธันวาคม 2520
2. การพิจารณาสินค้าคงคลัง บริษัทใช้วิธี (FIFO) ทั้งนี้ สมมติให้บริษัทมีการซื้อและขายสินค้าสม่ำเสมอตลอดปี โดยมีอัตราหมุนของสินค้าคงคลังประเภท 6 ครั้ง/ปี

3. การคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวร ใช้วิธีเส้นตรงและรายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ถาวรของบริษัทมีดังนี้

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ราคาทุน</u>	<u>วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร</u>	<u>อายุการใช้งาน</u>
ที่ดิน	80,000	31 ธันวาคม 2520	-
อาคาร	500,000	31 ธันวาคม 2520	40 ปี
เครื่องจักร	420,000	31 ธันวาคม 2520	8 ปี
เครื่องจักร	110,000	1 มกราคม 2524	10 ปี

4. ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่รวมค่าเสื่อมราคา) ในปีลักษณะการเกิดขึ้นอย่างสม่ำเสมอตลอดทุกปี

5. ทุนเรือนหุ้น - ทุนสามัญ จดทะเบียน 28,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10 บาท นำออกจำหน่ายในราคาหุ้นละ 30 บาท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2520

6. การประกาศจ่ายเงินปันผล จะประกาศจ่าย ณ ตอนสิ้นปี

7. งบการเงินเบื้องต้น (ตามวิธีการบัญชีระบบต้นทุนในอู่) แสดงในตารางที่ 20 และตารางที่ 21

8. ไร้อัตราการกู้ยืมหรือการจ่ายเงินและตัวเฉลี่ยรายปี สำหรับปี 2520 - 2525 เพื่อการคำนวณปรับมูลค่าตามการเปลี่ยนแปลงในระบุมูลค่าทั่วไป

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปี เดือน	2520	2521	2522	2523	2524	2525
มกราคม	139.7	156.1	166.7	175.3	187.2	204.7
กุมภาพันธ์	141.5	157.9	167.1	177.1	188.4	207.1
มีนาคม	143.1	157.8	167.5	178.2	189.8	209.1
เมษายน	143.9	158.6	168.2	179.6	191.5	211.5
พฤษภาคม	145.5	159.3	169.2	180.6	193.3	214.1
มิถุนายน	146.9	160.6	170.1	181.8	195.3	216.6
กรกฎาคม	148.0	162.3	171.1	182.6	196.7	218.9
สิงหาคม	149.9	162.8	171.9	183.3	197.8	221.1
กันยายน	151.7	163.6	172.6	184.0	199.3	223.4
ตุลาคม	153.0	164.6	173.3	184.5	200.9	224.1
พฤศจิกายน	154.3	165.6	173.8	185.4	202.0	226.3
ธันวาคม	155.4	166.3	174.3	186.1	202.9	228.4
เฉลี่ยรายปี	147.7	161.2	170.5	181.5	195.4	217.1

9. ศึกษาราคาเฉพาะของสินค้ารายเดือนและเฉลี่ยรายปี สำหรับปี 2520 - 2525 มีลักษณะการเปลี่ยนแปลงในทางของ เกี่ยวกันกับดัชนีราคาทั่วไปสำหรับปีดังกล่าว

10. ราคาหุ้นปัจจุบันของสินค้าคงเหลือ ณ วันสิ้นปีแต่ละปี

ปี 2520	ราคาหุ้นปัจจุบัน	300,000 บาท
2521		265,000 บาท
2522		310,000 บาท
2523		405,000 บาท
2524		427,000 บาท
2525		485,000 บาท

11. ศึกษาราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง สำหรับเครื่องจักร อาคาร ที่ดิน สำหรับปี 2520 - 2525

วันที่ระหว่าง	กัณนิราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง		
	เครื่องจักร	อาคาร	ที่ดิน
31 ธ.ค. 2520 - 1 ม.ค. 2521	139.4	183.6	153.2
31 ธ.ค. 2521 - 1 ม.ค. 2522	161.4	176.9	174.0
31 ธ.ค. 2522 - 1 ม.ค. 2523	171.0	205.6	186.3
31 ธ.ค. 2523 - 1 ม.ค. 2524	181.7	236.3	200.5
31 ธ.ค. 2524 - 1 ม.ค. 2525	196.0	275.9	222.8
31 ธ.ค. 2525 - 1 ม.ค. 2526	209.2	291.7	241.5

12. สมมติให้จากการ เปรียบเทียบราคาทุนปัจจุบันกับจำนวนที่จะไ้รับคืนสำหรับสินค้ำคงคลัง เครื่องจักร อาคาร ที่ดิน ปรากฏว่าราคาทุนปัจจุบันมีมูลค่าค่ากว่าจำนวนที่จะไ้รับคืน ดังนั้น มูลค้ำปัจจุบันเพื่อจัดทำงบประกณงบการ เงินจึงใช้ราคาทุนปัจจุบัน

13. การจัดทำงบประกณงบการ เงินจะจัดทำตามแนวความคิดการค้ำงเงินทุนในรูปเงินตราและเพื่อความสะดวกในการจัดทำ ถ้าไรจากการมีสินทรัพย์-ส่วนที่ เป็นจริง จะ ไม่มีการค้ำนวนแบ่งแยกเป็นส่วนที่ถือ เป็นรายไ้ (Realized) และส่วนที่ยัง ไม่ถือ เป็นรายไ้ (Unrealized)

14. การค้ำนวนประกณใด ๆ ซึ่ง เคยค้ำนวนในท่านอง เกี่ยวกับเมื่อจัดทำตัวอย่างประกณงบการ เงินตามวิธี การบัญชีระบบ เงินคงที่และงบประกณงบการ เงินตามวิธี การบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบัน ในที่นี้จะไม่แสดงการค้ำนวนซ้ำอีก (ให้พิจารณาการค้ำนวนที่อ้างถึงถึง)

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

งบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม เปรียบเทียบ
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2524 - 2525
(วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันระบบเงินคงที่)

	<u>2524</u>	<u>2525</u>
บอกราย (สุทธิ) (ดูการคำนวณ 17)	3,740,566	4,208,400
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (ดูการคำนวณ 18)	<u>2,471,851</u>	<u>2,795,066</u>
กำไรขั้นต้น	<u>1,268,715</u>	<u>1,413,334</u>
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่รวมค่าเสื่อมราคา) (ดูการคำนวณ 19)	448,868	505,008
ค่าเสื่อมราคา (ดูการคำนวณ 20)	<u>117,595</u>	<u>111,313</u>
รวมค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน	<u>566,463</u>	<u>616,321</u>
กำไรสุทธิก่อนหักภาษี	702,252	797,013
ภาษีเงินได้นิติบุคคล (ดูการคำนวณ 21)	<u>270,022</u>	<u>310,790</u>
กำไรสุทธิจากการดำเนินงาน	<u>432,230</u>	<u>486,223</u>
กำไร (ขาดทุน) สุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน (ดูการคำนวณ 22)	<u>(21,456)</u>	<u>(68,437)</u>
ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่าง (ราคาทุนปัจจุบัน) ของสินค้าคงคลัง ทรัพย์สิน โรงงาน และอุปกรณ์ ที่มีไว้ระหว่างปี (ดูการคำนวณ 23)	298,151	268,633
ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่าง หัก ผลกระทบจากการเพิ่มขึ้นในระบับราคาทั่วไป	<u>(248,165)</u>	<u>(342,254)</u>
ส่วนเกินของส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างหลังหักผลกระทบ จากการเพิ่มขึ้นในระบับราคาทั่วไป	<u>49,986</u>	<u>(73,621)</u>
กำไรสุทธิ	460,760	344,165
กำไรสะสมต้นปี (ดูการคำนวณ 25)	<u>672,637</u>	<u>940,227</u>
	1,133,397	1,284,392
หัก เงินปันผล (ดูการคำนวณ 24)	<u>(193,170)</u>	<u>(219,440)</u>
กำไรสะสมปลายปี (ดูการคำนวณ 25)	<u>940,227</u>	<u>1,064,952</u>

ตารางที่ 34

บริษัทกรณีสึกษา จำกัด

งบดุลเปรียบเทียบ

วันที่ 31 ธันวาคม 2524-2525

(วิธีการบัญชีระบบราคาทุนปัจจุบันระบบเงินคงที่)

	<u>2524</u>	<u>2525</u>
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด (ดูการคำนวณ 26)	461,818	514,250
ลูกหนี้ (สุทธิ) (ดูการคำนวณ 26)	1,385,455	1,542,750
สินค้าคงคลัง (FIFO) (ดูการคำนวณ 27)	<u>480,664</u>	<u>485,000</u>
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	<u>2,327,937</u>	<u>2,542,000</u>
สินทรัพย์ถาวร		
ที่ดิน (ดูการคำนวณ 28)	130,967	126,110
อาคาร (ดูการคำนวณ 28)	845,791	794,390
ค่าเสื่อมราคาสะสม-อาคาร (ดูการคำนวณ 28)	(84,579)	(99,299)
เครื่องจักร (ดูการคำนวณ 28)	798,318	756,949
ค่าเสื่อมราคาสะสม-เครื่องจักร (ดูการคำนวณ 28)	<u>(345,731)</u>	<u>(419,268)</u>
รวมสินทรัพย์ถาวร	<u>1,344,766</u>	<u>1,158,882</u>
รวมสินทรัพย์ทั้งสิ้น	<u>3,672,703</u>	<u>3,700,882</u>



หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินระยะสั้น (ดูการคำนวณ 26)	242,918	257,532
หนี้สินระยะยาว (ดูการคำนวณ 26)	1,214,589	1,137,657
ภาษีเงินได้รอการตัดจำหน่าย (ดูการคำนวณ 26)	<u>40,316</u>	<u>36,221</u>
รวมหนี้สิน	<u>1,497,823</u>	<u>1,401,410</u>
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น-หุ้นสามัญ (ดูการคำนวณ 29)	411,551	411,551
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นสามัญ (ดูการคำนวณ 29)	823,102	823,102
กำไรสะสม (ดูการคำนวณ 25)	<u>940,227</u>	<u>1,064,819¹</u>
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>2,174,880</u>	<u>2,299,472</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u><u>3,672,703</u></u>	<u><u>3,700,882</u></u>

การคำนวณ 17 ยอดขาย (สุทธิ)

(คำนวณเกี่ยวกับ การคำนวณ 1)

การคำนวณ 18 ต้นทุนสินค้าที่ขาย (อาศัยวิธีการคำนวณต่อเนื่องจาก การคำนวณ 13)

ต้นทุนสินค้าที่ขาย สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 ปรับราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังต้นปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$405,000 \times \left(\frac{202.9/185.4 + 186.1}{2} \right) = 442,274 \text{ บาท}$$

¹ จำนวนกำไรสะสมสำหรับปี 2525 ในที่นี้ได้มาจากรายงานเงิน 133 บาท อันเป็นยอดคลาดเคลื่อนจากการคำนวณปรับมูลค่าต่าง ๆ ที่จำเป็นมาหักจากรายงานกำไรสะสมที่ได้จากงบประเภทย่อยกำไรสะสมในตารางที่ 33 ดังนั้น $1,064,952 - 133 = 1,064,819$ บาท

ขั้นที่ 2 ปรับมูลค่าขายออกซื้อ (สุทธิ) ปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อ
ทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$2,100,000 \times (202.9/195.4) = 2,180,604 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 3 ประมาณราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังปลายปี 2524
ราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังปลายปี = 427,000 บาท

ขั้นที่ 4 ค่ารวมราคาทุนปัจจุบันของต้นทุนสินค้าที่ขายปี 2524 ตามหน่วยอำนาจ
ซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524

$$442,274 + 2,180,604 - 427,000 = 2,195,878 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 5 ปรับราคาทุนปัจจุบันของต้นทุนสินค้าที่ขายให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจ
ซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$2,195,878 \times (228.4/202.9) = 2,471,851 \text{ บาท}$$

ต้นทุนสินค้าที่ขายสำหรับปี 2525

ขั้นที่ 6 ปรับราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังต้นปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วย
อำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$427,000 \times \frac{(228.4/202.0 + 202.9)}{2} = 481,614 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 7 ปรับมูลค่าขายออกซื้อ (สุทธิ) ปี 2525 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อ
ทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$2,660,000 \times (223.4/217.1) = 2,798,452 \text{ บาท}$$

ขั้นที่ 8 ประมาณราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังปลายปี 2525
ราคาทุนปัจจุบันของสินค้าคงคลังปลายปี = 485,000 บาท

ชั้นที่ 9 จำนวนราคาหุ้นปัจจุบันของหุ้นคืนค่าที่ขาย ปี 2525 ตามหน่วยอำนาจ
ซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$481,614 + 2,798,452 - 485,000 = 2,795,066 \text{ บาท}$$

การคำนวณ 19 ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน (ไม่รวมค่าเสื่อมราคา)

(ผ่านลงเกี่ยวกับ การคำนวณ 3)

การคำนวณ 20 ค่าเสื่อมราคา

ค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 2524

ชั้นที่ 1 รายละเอียดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ถาวรสำหรับปี ซึ่งในที่นี้ใช้วิธี
เส้นตรง คือ

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ราคาทุน</u> (ต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์)	<u>วันที่ซื้อ</u> (อายุการใช้งาน)	<u>ค่าเสื่อมราคา</u> (ต้นทุนในอสังหาริมทรัพย์)
อาคาร	500,000	31 ธ.ค. 2520 (40ปี)	12,500 บาท
เครื่องจักร	420,000	31 ธ.ค. 2520 (8 ปี)	52,500 บาท
เครื่องจักร	110,000	1 ม.ค. 2524 (10ปี)	11,000 บาท

ชั้นที่ 2 คำนวณราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง สำหรับ อาคาร และ เครื่องจักร
ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวรดังกล่าว เพื่อประโยชน์ในการคำนวณราคาหุ้นปัจจุบันโดยประมาณ
ของค่าเสื่อมราคา สำหรับปีต่าง ๆ ที่ต้องการ

สินทรัพย์ถาวร คำนวณราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร

อาคาร 163.6 (31 ธ.ค. 2520)

สินทรัพย์ถาวร หือมีราคาสินทรัพย์แต่ละอย่าง วันที่ใช้สินทรัพย์ถาวร

เครื่องจักร 139.4 (31 ธ.ค. 2520)

เครื่องจักร 181.7 (1 ม.ค. 2524)

ขั้นที่ 3 คำนวณราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของค่าเสื่อมราคา สำหรับปี 2524

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา</u> (ต้นทุนในอดีต)	<u>การประมาณ</u> <u>ราคาทุนปัจจุบัน</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา</u> (ราคาทุนปัจจุบัน)
อาคาร	12,500	(275.9/183.6)	18,784 บาท
เครื่องจักร	52,500	(196.0/139.4)	73,816 บาท
เครื่องจักร	11,000	(196.0/181.7)	11,866 บาท
	<u>76,000</u>		<u>104,466 บาท</u>

ขั้นที่ 4 ปรับราคาทุนปัจจุบันของค่าเสื่อมราคา ปี 2524 ให้แสดงอยู่ใน
หน่วยอำนาจใช้ทั่วไป ณ วันที่ 2525

$$104,466 \times (226.4/202.9) = 117,595 \text{ บาท}$$

ค่าเสื่อมราคา สำหรับปี 2525

ขั้นที่ 5 คำนวณประมาณราคาทุนปัจจุบันของค่าเสื่อมราคา สำหรับปี 2525 (ในที่นี้
ไม่มีรายละเอียดเพิ่มเติม สำหรับปี 2525)

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา</u> (ต้นทุนในอดีต)	<u>การประมาณ</u> <u>ราคาทุนปัจจุบัน</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา</u> (ราคาทุนปัจจุบัน)
อาคาร	12,500	(291.7/183.6)	19,860 บาท
เครื่องจักร	52,500	(209.2/139.4)	73,700 บาท

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ค่าเสื่อมราคา</u> (ต้นทุนในอดีต)	<u>การประมาณ</u> ราคาทุนในปัจจุบัน	<u>ค่าเสื่อมราคา</u> (ราคาทุนปัจจุบัน)
เครื่องจักร	11,000	(209.2/181.7)	12,665 บาท
	76,000		111,313 บาท

การคำนวณ 21 ภาษีเงินได้นิติบุคคล

(ท่านองเดียวกับ การคำนวณ 5)

การคำนวณ 22 กำไร (ขาดทุน) สุทธิในอำนาจซื้อทั่วไปของรายการที่เป็นตัวเงิน

(ท่านองเดียวกับ การคำนวณ 6)

การคำนวณ 23 ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่าง (ราคาทุนปัจจุบัน) ของสินค้าคงคลัง
ทรัพย์สิน โรงงาน และอุปกรณ์ ที่มีไว้ระหว่างปี

ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของสินค้าคงคลัง สำหรับปี 2524

ชั้นที่ 1 คำนวณหาส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของสินค้าคงคลัง สำหรับ

ปี 2524

	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u> (หน่วยเงินในนาม)	<u>ปรับมูลค่า</u>	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u> (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524)
สินค้าคงคลัง 1 ม.ค. 2524	405,000	(202.9/186.1)	441,561
ยอดซื้อ (สุทธิ)	2,100,000	(202.9/195.4)	2,180,604
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (ดูคำนวณ 18 ชั้นที่ 4)	(2,195,878)	(202.9/202.9)	(2,195,878)
	309,122		426,287

	ราคาทุนปัจจุบัน (หน่วยเงินในนาม)	ปรับมูลค่า	ราคาทุนปัจจุบัน (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524)
สินค้าคงคลัง 31 ธ.ค. 2524	(427,000)	(202.9/202.9)	(427,000)
ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่าง ของสินค้าคงคลัง สำหรับปี 2524	117,878		713
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยเงินในนาม)			117,878
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยอำนาจซื้อ ทั่วไป)			713
ผลกระทบจากการ เพิ่มขึ้นในระดัปราคา ทั่วไป			117,165

ขั้นที่ 2 ปรับส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของสินค้าคงคลัง ปี 2524

ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยเงินในนาม) $117,878 \times (228.4/202.9) = 132,693$ บาท

ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป) $713 \times (228.4/202.9) = 807$ บาท

ผลกระทบจากการ เพิ่มขึ้นในระดัปราคา

ราคาทั่วไป $117,165 \times (228.4/202.9) = 131,886$ บาท

ศูนย์วิทยุทัพรักษา
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของสินค้าคงคลัง สำหรับปี 2525

ชั้นที่ 3 กำหนดหาส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของสินค้าคงคลัง สำหรับ

ปี 2525

	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u> (หน่วยเงินในนาม)	<u>ปรับมูลค่า</u>	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u> (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525)
สินค้าคงคลัง 1 ม.ค. 2525	427,000	(228.4/202.9)	480,664
ยอดซื้อ (สุทธิ)	2,660,000	(228.4/217.1)	2,798,452
ต้นทุนสินค้าที่ขาย (ดูการคำนวณ 18 ชั้นที่ 9)	<u>(2,795,066)</u>	<u>(228.4/228.4)</u>	<u>(2,795,066)</u>
	291,934		484,050
สินค้าคงคลัง 31 ธ.ค. 2525	<u>(485,000)</u>	<u>(228.4/228.4)</u>	<u>(485,000)</u>
ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่าง ของสินค้าคงคลัง สำหรับปี 2525	<u>193,066</u>		<u>950</u>
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยเงินในนาม)			193,066
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป)			<u>950</u>
ผลกระทบจากการเพิ่มขึ้นในระดับ ราคาทั่วไป			<u>192,116</u>

ศูนย์วิทยาศาสตร์สุขภาพ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของทรัพย์สิน โรงงาน และอุปกรณ์ สำหรับปี 2524

ชั้นที่ 4 กำหนดหาส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของทรัพย์สิน โรงงาน และ
อุปกรณ์สำหรับปี 2524

	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u> (หน่วยเงินในนาม)	<u>บัญชีมูลค่า</u>	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u> (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2524)
ยอดยกมา 1 ม.ค. 2524	1,042,109	(202.9/186.1)	1,136,184
ชำระระหว่างปี (1 ม.ค. 2524)	<u>110,000</u>	(202.9/187.2)	<u>119,225</u>
	1,152,109		1,255,409
ค่าเสื่อมราคา (คู่มือคำนวณ 20 ชั้นที่ 3)	<u>(104,466)</u>	(202.9/202.9)	<u>(104,466)</u>
	1,047,643		1,150,943
ยอดยกไป 31 ธ.ค. 2524	<u>(1,194,628)</u>	(202.9/202.9)	<u>(1,194,628)</u>
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (ลดลง) ในราคาเฉพาะ อย่างของทรัพย์สิน โรงงาน และ อุปกรณ์ สำหรับปี 2524	<u>146,985</u>		<u>43,685</u>
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยเงินในนาม)			146,985
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป)			<u>43,685</u>
ผลกระทบจากการเพิ่มขึ้นในระดับ ราคาทั่วไป			<u>103,300</u>

ศูนย์วิทยพัชยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ชั้นที่ 5 ปรับส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของทรัพย์สิน โรงงาน และอุปกรณ์
ปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยเงินในนาม) $146,985 \times (228.4/202.9) = 165,458$ บาท
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป) $43,685 \times (228.4/202.9) = 49,179$ บาท
ผลกระทบจากการเพิ่มขึ้นในระบับราคาทั่วไป $103,300 \times (228.4/202.9) = 116,279$ บาท

ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของทรัพย์สิน โรงงาน และอุปกรณ์ สำหรับปี 2525

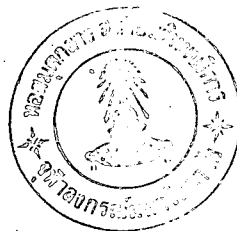
ชั้นที่ 6 ค่าค้นหาส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเฉพาะอย่างของทรัพย์สิน โรงงาน และ
อุปกรณ์สำหรับปี 2525

	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u> (หน่วยเงินในนาม)	<u>ปรับมูลค่า</u>	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u> (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525)
ยอดยกมา 1 ม.ค. 2525	1,194,628	(228.4/202.9)	1,344,766
ซื้อมาระหว่างปี	—	—	—
	1,194,628		1,344,766
ค่าเสื่อมราคา (ดูการคำนวณ 20 ชั้นที่ 5)	(111,313)	(228.4/228.4)	(111,313)
	1,083,315		1,233,453
ยอดยกไป 31 ธ.ค. 2525	(1,158,882)	(228.4/228.4)	(1,158,882)
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (ลดลง) ในราคาเฉพาะ อย่างของทรัพย์สิน โรงงาน และ อุปกรณ์สำหรับปี 2525	<u>75,567</u>		<u>(74,571)</u>
ส่วนที่เพิ่มขึ้น (หน่วยเงินในนาม)			75,567
ส่วนที่ลดลง (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป)			<u>(74,571)</u>
ผลกระทบจากการเพิ่มขึ้นในระบับราคาทั่วไป			<u>150,138</u>

ส่วนที่เพิ่มขึ้นในราคาเบาะอย่าง (ราคาทุนปัจจุบัน) ของสินค้าคงคลัง ทรัพย์สิน
โรงงาน และอุปกรณ์ ที่มีไว้ระหว่างปี 2524 และ 2525

ขั้นที่ 7 สรุป สำหรับปี 2524 และ 2525

(บาท)	ส่วนที่เพิ่มขึ้น (ลดลง) -หน่วยเงินในนาม (ถ้าไรจากการมีสินทรัพย์)	ส่วนที่เพิ่มขึ้น (ลดลง) -หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป หรือหน่วยเงินคงที่ (ถ้าไรส่วนที่เป็นจริง)	ผลกระทบจากการเพิ่มขึ้น(ลดลง) ในระบับราคาทั่วไป (ถ้าไรส่วนที่ไม่เป็นจริง)
	(1)	(2)	(3) = (1) - (2)
<u>สำหรับปี 2524</u>			
(จากการคำนวณ ชั้น 2, 5)			
สินค้าคงคลัง	132,693	807	131,886
สินทรัพย์ถาวร	165,458	49,179	116,279
รวม	298,151	49,986	248,165
<u>สำหรับปี 2525</u>			
(จากการคำนวณ ชั้น 3, 6)			
สินค้าคงคลัง	193,066	950	192,116
สินทรัพย์ถาวร	75,567	(74,571)	150,138
รวม	268,633	(73,621)	342,254



การคำนวณ 24 เงินปันผล

(ท่านองเดียวกับ การคำนวณ 7)

การคำนวณ 25 กำไรสะสมกำไรสะสม สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 เนื่องจากปี 2524 เป็นปีแรกที่มีการปรับมูลค่าให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525. จึงใช้วิธี "balancing amount" ในการคำนวณหากำไรสะสมปลายปี กล่าวคือ

$$\text{กำไรสะสม} = \text{สินทรัพย์ทั้งหมด} - \text{หนี้สินทั้งหมด} - \text{ส่วนของผู้ถือหุ้น (ยกเว้นกำไรสะสม)}$$

โดยข้อมูลที่ใช้ในการคำนวณดังกล่าวจะต้องแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 (ทั้งข้อมูลที่ปรากฏในงบดุลเปรียบเทียบ ปี 2524 คูตารางที่ 34)

ดังนั้น กำไรสะสมปลายปี 2524

$$\begin{aligned} &= 3,672,703 - 1,497,823 - (411,551 + 823,102) \\ &= 940,227 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ขั้นที่ 2 กำไรสะสมต้นปี การคำนวณอาศัสมการ คือ

$$\text{กำไรสะสมต้นปี} = \text{กำไรสะสมปลายปี} - \text{กำไรสุทธิ} + \text{เงินปันผล}$$

โดยข้อมูลที่ใช้คำนวณจะต้องแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 ดังนั้น

กำไรสะสมต้นปี 2524

$$\begin{aligned} &= 940,227 - 460,760 + 193,170 \\ &= 672,637 \text{ บาท} \end{aligned}$$

กำไรสะสมสำหรับปี 2525

ขั้นที่ 3 กำไรสะสมต้นปี 2525 = กำไรสะสมปลายปี 2524 ซึ่งอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 (คูณ 1)

ขั้นที่ 4 กำไรสะสมปลายปี 2525 เนื่องจากเป็นปีปัจจุบัน จึงอาศัยการคำนวณตามปกติจากงบกำไรขาดทุนและกำไรสะสม ของปี 2525 ซึ่งมีการแสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525 แล้ว

การคำนวณ 26 รายการที่เป็นตัวเงิน

(ในทำนองเดียวกับ การคำนวณ 9)

การคำนวณ 27 สินค้ำคงคลังสินค้ำคงคลัง สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 ประมาณหาราคาทุนปัจจุบันของสินค้ำคงคลังปลายปี 2524

ในต้นตามข้อมูลสมมติให้ = 427,000 บาท

ขั้นที่ 2 ปรับราคาทุนปัจจุบันของสินค้ำคงคลังปลายปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

$$427,000 \times (228.4/202.9) = 480,664 \text{ บาท}$$

สินค้ำคงคลัง สำหรับปี 2525

ขั้นที่ 3 ประมาณหาราคาทุนปัจจุบันของสินค้ำคงคลังปลายปี 2525

ในต้นตามข้อมูลสมมติให้ = 485,000 บาท

การคำนวณ 28 สินทรัพย์ถาวร

สินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2524

ขั้นที่ 1 รายละเอียดสำหรับสินทรัพย์ถาวร และดัชนีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร เพื่อประโยชน์ในการคำนวณ ราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของสินทรัพย์ถาวร ดังกล่าว

สินทรัพย์ถาวร	ราคาต้นทุนในอดีต (บาท)	วันที่ซื้อ	ดัชนีราคาสินทรัพย์เฉพาะอย่าง ณ วันที่ซื้อสินทรัพย์ถาวร
ที่ดิน	80,000	31 ธ.ค. 2520	153.2
อาคาร	500,000	31 ธ.ค. 2520	183.6
เครื่องจักร	420,000	31 ธ.ค. 2520	139.4
เครื่องจักร	110,000	1 ม.ค. 2524	181.7

ขั้นที่ 2 คำนวณราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2524

สินทรัพย์ถาวร	ราคาต้นทุนในอดีต	การประมาณ ราคาทุนปัจจุบัน	ราคาทุนปัจจุบัน
ที่ดิน	80,000	(222.8/153.2)	116,345 บาท
อาคาร	500,000	(275.9/183.6)	751,362 บาท
เครื่องจักร	420,000	(196.0/139.4)	590,531 บาท
เครื่องจักร	110,000	(196.0/181.7)	118,657 บาท

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ขั้นที่ 3 ปรับราคาทุนปัจจุบันของสินทรัพย์ถาวร ปี 2524 ให้แสดงอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

สินทรัพย์ถาวร	ราคาทุนปัจจุบัน (หน่วยเงินในนาม)	ปรับมูลค่า	ราคาทุนปัจจุบัน (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525)
ที่ดิน	116,345	(228.4/202.9)	130,967 บาท
อาคาร	751,362	(228.4/202.9)	845,791 บาท
เครื่องจักร	590,531	(228.4/202.9)	664,748 บาท
เครื่องจักร	118,657	(228.4/202.9)	133,570 บาท

ขั้นที่ 4 กำหนดราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของค่าเสื่อมราคาสะสมสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2524 ซึ่งอยู่ในหน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525

ในที่นี้การคิดค่าเสื่อมราคารายปีใช้วิธีเส้นตรง

สินทรัพย์ถาวร	ราคาทุนปัจจุบัน (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525)	อายุการใช้งาน	สำหรับระยะเวลา	ค่าเสื่อมราคาสะสม (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525)
อาคาร	845,791	40 ปี	4 ปี	84,579
เครื่องจักร	664,748	8 ปี	4 ปี	332,374
เครื่องจักร	133,570	10 ปี	1 ปี	13,357

หรืออาจคำนวณโดย

สินทรัพย์ถาวร	จำนวน % ของค่าเสื่อมราคาสะสม เมื่อเทียบกับมูลค่าของสินทรัพย์ถาวร (อาศัยข้อมูลต้นทุนในอดีต ปี 2524)	ราคาทุนปัจจุบัน (หน่วยอำนาจซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525)	ค่าเสื่อมราคาสะสม ปี 2524 (หน่วยอำนาจ ซื้อทั่วไป ณ วันสิ้นปี 2525)
อาคาร	50,000/500,000 = 10%	845,791	845,791 × 10% = 84,579
เครื่องจักร	210,000/420,000 = 50%	664,748	664,748 × 50% = 332,374
เครื่องจักร	11,000/110,000 = 10%	133,570	133,570 × 10% = 13,357

สินทรัพย์ถาวรสำหรับปี 2525

ชั้นที่ 5 คำนวณราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของสินทรัพย์ถาวร สำหรับปี 2525

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ราคาต้นทุนในอดีต</u>	<u>การประมาณราคาทุนปัจจุบัน</u>	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u>
ที่ดิน	80,000	(241.5/153.2)	126,110 บาท
อาคาร	500,000	(291.7/183.6)	794,390 บาท
เครื่องจักร	420,000	(209.2/139.4)	630,301 บาท
เครื่องจักร	110,000	(209.2/181.7)	126,648 บาท

ชั้นที่ 6 คำนวณราคาทุนปัจจุบันโดยประมาณของค่าเสื่อมราคาสะสมสินทรัพย์ถาวร

สำหรับปี 2525

<u>สินทรัพย์ถาวร</u>	<u>ราคาทุนปัจจุบัน</u>	<u>อายุการใช้งาน</u>	<u>สำหรับระยะเวลา</u>	<u>ค่าเสื่อมราคาสะสม</u>
อาคาร	794,390	40 ปี	5 ปี	99,299 บาท
เครื่องจักร	630,301	8 ปี	5 ปี	393,938 บาท
เครื่องจักร	126,648	10 ปี	2 ปี	25,330 บาท

การคำนวณ 29 ทุนสามัญและส่วนเกินมูลค่าทุนสามัญ

(ในทำนองเดียวกับ การคำนวณ 12)

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย