- **สินค้าคงเหลือ**

เดือน พฤศจิกายน – ธันวาคม 2561

เรื่อง : การจัดประเภทค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ	
ถาม :	บริษัทฯเป็นผู้ประกอบธุรกิจผลิตและจำหน่าย สินค้าประเภท เส้นด้าย ผ้า ผ้าห่ม เครื่องนุ่งห่ม ฯลฯ จัดทำงบการเงินตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ NPAEs บริษัทฯใช้วิธีการบันทึกบัญชีแบบ Periodic มูลค่าสินค้าคงเหลือในงบการเงินแสดงในราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับและแต่ราคาใดจะต่ำกว่า โดยมีวิธีปฏิบัติ 2 ขั้นตอนคือ ขั้นตอนที่ 1 เปรียบเทียบต้นทุนของสินค้าคงเหลือกับราคาขายตามปกติในขณะนั้น หากรายการสินค้าใดต้นทุนสูงกว่าราคาขาย จะทำการปรับลดมูลค่าให้เท่ากับราคาขาย ซึ่งจะมีผลทำให้มูลค่าสินค้าคงเหลือลดลง เนื่องจากบริษัทบันทึกบัญชีแบบ Periodic จึงไม่ได้บัญชีแสดงแยกรายการขาดทุนจากการตีราคาทุน/ตลาดที่ต่ำกว่า แต่ผลขาดทุนจากการตีราคาสินค้าคงเหลือลดลงดังกล่าว จะถูกรวมคำนวณอยู่ในต้นทุนขาย ขั้นตอนที่ 2 หลังจากการปรับลดมูลค่าตามราคาทุนหรือตลาดที่ต่ำกว่าแล้ว บริษัทฯจะนำสินค้าคงเหลือดังกล่าวมาจัดทำ Inventory Aging Report เพื่อคำนวณตั้งค่าเผื่อการปรับลดมูลค่าสินค้าโดยจะกำหนดอัตราเป็น % ของมูลค่าสินค้าคงเหลือหลังปรับลดมูลค่าทุน/ตลาดตามขั้นตอนที่ 1 แล้ว โดยใช้ข้อมูลในอดีตที่ผ่านมา ซึ่งจะกำหนดแตกต่างกันในแต่ละช่วงระยะเวลาในการเก็บสต๊อค แต่ละประเภทสินค้า เช่น สินค้า A ไม่เคลื่อนไวมากกว่า 360 วัน กำหนดตั้งค่าเผื่อฯ 5% สินค้า B กำหนดที่ 8% โดยทำการบันทึกบัญชี Dr. ขาดทุนจากสินค้าเสื่อมสภาพ Cr. ค่าเผื่อการปรับลดมูลค่าสินค้า เหตุผลในการตั้งค่าเผื่อเนื่องจากสินค้าที่ไม่เคลื่อนไหวเป็นเวลานานอาจเสื่อมสภาพ บริษัทฯมีนโยบายในการบริหารจัดการที่แตกต่างกันสำหรับแต่ละกลุ่มสินค้า ได้แก่ นำมา Reprocess Repack เปลี่ยนวัสดุหีบห่อส่วนที่เสียหาย นำมาลดราคาพิเศษกว่าปกติเพื่อระบายสต๊อค หรือจัดโปรโมชั่นขายร่วมกับสินค้าอื่น ฯลฯ เพื่อช่วยเสริมสภาพคล่องทางการเงิน บริษัทฯจึงมีความเห็นว่ารายการขาดทุนจากสินค้าเสื่อมสภาพ ถือเป็นค่าใช้จ่ายส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหาร
ตอบ :	มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะย่อหน้าที่ 94-96 กล่าวว่า 94. ต้นทุนของสินค้าคงเหลืออาจจะไม่ได้รับคืนถ้าสินค้าคงเหลือเหล่านั้นเกิดความเสียหายหรือเกิดความล้าสมัยบางส่วนหรือทั้งหมดหรือราคาขายลดลง ต้นทุนของสินค้าคงเหลืออาจจะไม่ได้รับคืน หากประมาณการต้นทุนในการทำต่อให้เสร็จหรือประมาณการต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อทำให้สินค้าขายได้เพิ่มขึ้น การตีราคาสินค้าคงเหลือลดลงจากราคาทุนให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับสอดคล้องกับแนวความคิดที่ว่าสินทรัพย์ไม่ควรแสดงมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าสุทธิที่

	จะได้รับจากการขายหรือประโยชน์ที่จะได้รับจากการใช้ 95. มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติธุรกิจ หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายไปเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้ 96. การลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือลงให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ ให้พิจารณาจากสินค้าแต่ละประเภทแต่ในบางสถานการณ์ อาจพิจารณาจากกลุ่มสินค้าที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันหรือมีความเกี่ยวพันกัน ดังนั้นในกรณีที่ท่านบันทึกผลขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการทำ Inventory Aging Report ในขั้นที่ 2 นั้น ท่านต้องพิจารณาว่าการจัดทำ Report ดังกล่าวสะท้อนหรือสอดคล้องกับมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับตามที่กล่าวในย่อหน้าข้างต้นอย่างแท้จริงหรือไม่ หากใช่ ท่านต้องรับรู้ผลขาดทุนเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขาย ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 100 ดังนี้ 100. มูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเนื่องจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลง ส่วนผลขาดทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือ (เช่น ขาดทุนจากสินค้าสูญหาย เป็นต้น) ต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหาร ในงวดที่มีผลขาดทุนเกิดขึ้น หากท่านพิจารณาแล้ว การใช้ Inventory Aging Report ของท่าน มิได้สะท้อนหรือสอดคล้องกับมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากการขาย ท่านต้องถือว่าการใช้วิธีดังกล่าวถือเป็นรายการขาดทุนอื่น และต้องรับรู้ผลขาดทุนเป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหาร ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม โดยท่านสามารถศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินในเว็บไซต์ของสภาวิชาชีพบัญชี http://www.fap.or.th/upload/9414/e8cXTzUL59.pdf
• **สินค้าคงเหลือ**	

เดือนมีนาคม 2560

เรื่อง : การตีความเนื้อหาภายในของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ	
ถาม :	ขอสอบถามเกี่ยวกับการตีความเนื้อหาภายในของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ในส่วนของการแสดงมูลค่าให้แสดงด้วย ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า ในส่วนของ มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (NRV) กรณีเป็นกิจการร้านทอง ทองคำที่อยู่ในร้านนั้น NRV จะเป็นราคาทองที่กิจการคิดว่ากิจการจะขายได้ คือ ราคาทองโดยทั่วไปตามราคาตลาด หรือ ราคาทองรับซื้อคืนที่สมาคมค้าทองคำประกาศ เนื่องจาก ในส่วนราคาตัวหลัง (ราคาทองรับซื้อคืนที่สมาคมค้าทองคำ

	ประกาศ) หมายถึง ราคาที่กิจการนำทองมือสองไปขายต่อเพื่อแปลงเป็นเงินสดโดยทันที ในส่วนนี้กิจการมีความเห็นว่าไม่ควรใช้ราคาทองรับซื้อคืนที่สมาคมค้าทองคำประกาศ แต่ใช้เป็นราคาขายตามปกติได้ เพราะไม่มีข้อบ่งชี้ว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะไม่สามารถขายทองในราคาตลาดได้
ตอบ :	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินค้าคงเหลือ ระบุในย่อหน้าที่ 6 ว่า มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ (NRV) หมายถึง "ราคาโดยประมาณที่คาดว่าจะขายได้**ตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ**หักด้วยประมาณการต้นทุนในการผลิตสินค้านั้นให้เสร็จและต้นทุนที่จำเป็นต้องจ่ายไปเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้" และในย่อหน้าที่ 7 ได้ระบุว่า "มูลค่าสุทธิที่จะได้รับอ้างอิงถึงจำนวนเงินสุทธิที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการขายสินค้าตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ มูลค่ายุติธรรมสะท้อนให้เห็นถึงจำนวนเงินที่จะได้รับจากรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติในการขายสินค้าคงเหลือแบบเดียวกันในตลาดหลัก (หรือตลาดที่ให้ประโยชน์สูงสุด) ระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า **มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ สะท้อนถึงมูลค่าเฉพาะของกิจการ ในขณะที่มูลค่ายุติธรรมไม่ได้สะท้อนถึงมูลค่าดังกล่าว** มูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้าคงเหลืออาจจะไม่เท่ากับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย" แสดงให้เห็นว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับให้ยึดตาม**มูลค่าที่กิจการคาดว่าจะได้รับจริง ๆจากการขายสินค้านั้น** ซึ่งอาจแตกต่างกันไปตามแต่ละกิจการ (มูลค่าเฉพาะของกิจการ : Entity-specific value) โดยอาจไม่จำเป็นต้องเท่ากับราคาตลาด หรือมูลค่ายุติธรรมที่ผู้ร่วมตลาดซื้อขายกันเสมอไป ดังนั้น มูลค่าดังกล่าวจะสะท้อนเป็นตามแต่ละกิจการไป ทั้งนี้ ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของท่านซึ่งมีข้อมูลที่มากกว่าเพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องมากยิ่งขึ้น

เดือนตุลาคม 2559

เรื่อง : สอบถามวิธีการบัญชี และ ภาษีที่ถูกต้อง	
ถาม :	ธุรกิจร้านทองมีการรับซื้อคืนทองเก่า (สร้อย แหวน กำไล) จากลูกค้า ซึ่งทองที่รับซื้อคืนมาคละ % ของเนื้อทอง (90% 95% 96.50%) และราคารับซื้อก็คละกัน แต่สุดท้ายทองที่รับซื้อคืนทั้งหมด ต้องส่งไปที่บริษัทรับ Refine (หลอมสกัดให้เข้มข้นขึ้น) กลายออกมาเป็นทองแท่ง 99.99 % ทั้งนี้ร้านทองจะนำรวมทั้งหมดมาหลอมเองก่อนได้ออกมาเป็นทองแท่ง อาจจะ 95 % ในที่นี้เราสมมติว่า 10.20 กิโลกรัม ในขั้นตอนนี้ เราจะสูญเสียไปบางส่วนจากฝุ่น หรือ ขี้ไคล หรือคราบต่าง ๆ คงเหลือ 10 กิโลกรัม เราต้องบันทึกค่าสูญเสียไว้ 2 ขีด หลังจากนั้นจึงส่งทองที่หลอมเองคงเหลือ 10 กิโลกรัมไปบริษัท Refine บริษัท Refine เมื่อหลอมสกัดเข้มข้นขึ้นแล้ว จาก 10 กิโลกรัม ทองแท่ง 95% อาจ

	เหลือ เพียง 9 กิโลกรัม แต่ได้เป็นทองคำ 99.99% มีการสูญเสีย 1 กิโลกรัม แต่บริษัท Refine จะคิดค่าบริการ เช่น สมมติค่าบริการ 1 ขีด โดยร้านทองรับทองเพียงแค่ 8.9 กิโลกรัม โดยออกใบเสร็จรับเงินให้ โดยตีราคาทอง 99.99% ซึ่งทอง 1 ขีดที่หักไปนั้นคิดด้วยราคาตลาด ณ วันนั้น เป็นค่าหลอม ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ให้ทางร้านทองจ่ายเป็นเงินสด และหักภาษีหัก ณ ที่จ่ายปกติ รายการที่เกิดขึ้นดังกล่าวต้องบันทึกบัญชีอย่างไร
ตอบ :	สินค้าคงเหลือของกิจการตามย่อหน้าที่ 10-16 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ หรือ บทที่ 8 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ย่อหน้าที่ 89-92 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ได้กำหนดถึงการวัดมูลค่าของต้นทุนสินค้าคงเหลือของกิจการ โดยท่านต้องพิจารณาว่าต้นทุนดังกล่าว เช่น ค่าหลอมและต้นทุนที่สูญเสีย เป็นส่วนหนึ่งของการได้มาซึ่งสินค้าโดยตรงหรือไม่ หากใช่ก็จะต้องรับรู้ต้นทุนดังกล่าวเป็นสินค้าคงเหลือ และรับรู้เป็นต้นทุนขายเมื่อมีการขายออกไป แต่หากต้นทุนดังกล่าวไม่เกี่ยวข้องโดยตรง เช่น ภาษีซื้อที่สามารถขอคืนได้ หรือของเสียเกินปกติ ก็มิให้รับรู้เป็นสินค้าคงเหลือของกิจการ สำหรับภาษีที่เกี่ยวข้อง มาตรฐานการบัญชีไม่ได้มีการระบุเป็นข้อกำหนดอย่างชัดเจน จึงขอให้ท่านพิจารณาและรับรู้ตามหลักการของประมวลรัษฎากรโดยเคร่งครัดและปรึกษากับทางกรมสรรพากร ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของท่าน ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้และข้อมูลที่มากกว่าเพื่อให้ได้รับคำแนะนำที่ถูกต้องยิ่งขึ้น

****