

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

### บทนำ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (IAS 16: Property, Plant and Equipment)

### ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ยกเว้น
  - 1.1 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่จัดเป็นประเภทถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก*
  - 1.2 สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรนอกเหนือจากพืชเพื่อการให้ผลิตผล (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 41 เรื่อง *เกษตรกรรม*) มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับพืชเพื่อการให้ผลิตผล
  - 1.3 การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง *การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่*) หรือ
  - 1.4 สัมปทานเหมืองแร่ และแหล่งทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นซึ่งไม่สามารถทดแทนได้อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในการพัฒนาหรือรักษาสภาพของสินทรัพย์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 1.2 ถึง 1.4 ด้วย
2. กิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน* ต้องปฏิบัติตามวิธีราคาทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่กิจการเป็นเจ้าของ

### วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับทราบข้อมูลเกี่ยวกับการลงทุนของกิจการในรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจากการลงทุนดังกล่าว

## คำนิยาม

**พืชเพื่อการให้ผลผลิต** หมายถึง พืชที่มีชีวิตซึ่ง:

- 1) ใช้ในกระบวนการผลิตหรือเพื่อจัดหาซึ่งผลิตผลทางการเกษตร
- 2) คาดว่าจะให้ผลผลิตมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา และ
- 3) มีความเป็นไปได้ที่ยากยิ่งที่จะขายเป็นผลิตผลทางการเกษตร เว้นแต่เป็นการขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้

(ย่อหน้า 5 ก ถึง 5 ข ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม บรรยายอย่างละเอียดถึงคำนิยามของพืชเพื่อการให้ผลผลิต)

**มูลค่าตามบัญชี** หมายถึง จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้หลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์

**ราคาทุน** หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา หรือ ณ เวลาที่ก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือในกรณีที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ให้รวมถึงจำนวนที่แบ่งมาเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

**จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา** หมายถึง ราคาทุนของสินทรัพย์หรือมูลค่าอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์

**ค่าเสื่อมราคา** หมายถึง การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น

**มูลค่าเฉพาะกิจการ** หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการใช้ประโยชน์หรือที่คาดว่าจะเกิดเมื่อมีการโอนสินทรัพย์นั้นเพื่อชำระหนี้สิน

**มูลค่ายุติธรรม** หมายถึง ราคาที่จะได้รับการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม)

**ผลขาดทุนจากการด้อยค่า** หมายถึง จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์

**ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์** หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- 1) กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และ
- 2) กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

**มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน** หมายถึง มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ หรือ มูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า

**มูลค่าคงเหลือ** หมายถึง จำนวนเงินที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์ หลังจากหักต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นหากสินทรัพย์นั้นมีอายุและสภาพที่คาดว่าจะ เป็น ณ วันสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์

**อายุการใช้ประโยชน์** หมายถึง กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้

- 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือ
- 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

### การรับรู้รายการ

กิจการต้องรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ก็ต่อเมื่อ

- 1) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น และ
- 2) กิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

สำหรับรายการชิ้นส่วนอะไหล่ อุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งาน และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงจะถูกรับรู้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากไม่เข้าเงื่อนไขดังกล่าว รายการดังกล่าวจะจัดประเภทเป็นสินค้าคงเหลือ

### ต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

กิจการต้องประเมินต้นทุนทั้งหมดของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเกิดขึ้นตามหลักการรับรู้รายการ ต้นทุนดังกล่าวรวมถึง

- 1) ต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือที่เกิดขึ้นจากการก่อสร้างที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ
- 2) ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการต่อเติม การเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบ หรือการซ่อมบำรุงสินทรัพย์ดังกล่าว

นอกจากนี้ ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อาจรวมถึงต้นทุนที่เกิดขึ้นที่เกี่ยวข้องกับการเช่าสินทรัพย์เพื่อใช้ก่อสร้าง ต่อเติม การเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบ หรือการซ่อมบำรุงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เช่น ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์สิทธิการใช้

### ต้นทุนเริ่มแรก

กิจการสามารถรับรู้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการได้มาเพื่อประโยชน์ในด้านการรักษาความปลอดภัย หรือสภาพแวดล้อม เป็นสินทรัพย์ของกิจการได้ แม้จะไม่ได้เป็นการเพิ่มประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตโดยตรงให้แก่ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีอยู่ในปัจจุบัน หากแต่เป็นสินทรัพย์ที่กิจการจำเป็นต้องมีเพื่อให้



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

สามารถได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์อื่นของกิจการได้ ตัวอย่างเช่น โรงงานผลิตเคมีภัณฑ์ อาจติดตั้งเครื่องควบคุมระบบการผลิตสารเคมีใหม่เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดด้านการรักษาสิ่งแวดล้อมในการผลิตและเก็บรักษาสารเคมีที่เป็นอันตราย กิจการต้องรับรู้รายการติดตั้งอุปกรณ์เข้ากับโรงงานครั้งนี้เป็นสินทรัพย์ เนื่องจากกิจการไม่สามารถผลิตและขายเคมีภัณฑ์ได้โดยปราศจากอุปกรณ์ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม กิจการต้องสอบทานมูลค่าตามบัญชีของทั้งสินทรัพย์ที่ติดตั้งใหม่และสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องว่ามีการด้อยค่าที่อาจเกิดขึ้นหรือไม่ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ด้วย

### ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง

กิจการไม่รับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นในการซ่อมบำรุงที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นเป็นประจำเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้น แต่กิจการรับรู้ต้นทุนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น เนื่องจากต้นทุนในการซ่อมบำรุงที่เกิดขึ้นเป็นประจำมีองค์ประกอบหลักเป็นต้นทุนค่าแรงงาน ค่าวัสดุสิ้นเปลือง และอาจรวมถึงชิ้นส่วนอะไหล่ชิ้นเล็ก รายการดังกล่าวมักมีวัตถุประสงค์เพื่อซ่อมแซมและบำรุงรักษารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สามารถรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องได้ เมื่อกิจการมีความจำเป็นต้องเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามระยะเวลาที่กำหนดอย่างสม่ำเสมอตลอดอายุการให้ประโยชน์ของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เช่น การเปลี่ยนแก๊วที่นึ่งผู้โดยสารในเครื่องบินที่อาจต้องเปลี่ยนทดแทนหลายครั้งตลอดอายุขัยของลำตัวเครื่องบิน เป็นต้น และต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนและต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการตัดรายการชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนดังกล่าว

ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่แต่ละครั้งสามารถรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องได้ เช่นเดียวกับต้นทุนการเปลี่ยนแทนดังกล่าวข้างต้น หากเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ได้แก่ กรณีกิจการจำเป็นต้องจัดให้มีการตรวจสอบครั้งใหญ่ตามระยะเวลาที่กำหนดเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น ไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแทนชิ้นส่วนใดหรือไม่ เพื่อให้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้อย่างต่อเนื่องและมีอายุการใช้ประโยชน์เกินกว่า 1 ปี

### การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ โดยใช้ราคาทุน

### ส่วนประกอบของราคาทุน

ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย

- 1) ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หลังหักส่วนลดการค้าและจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 2) ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร
- 3) ต้นทุนที่ประเมินในเบื้องต้นสำหรับการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่มีใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลาสั้น

### ตัวอย่างของต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

- 1) ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการก่อสร้างหรือการได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- 2) ต้นทุนการเตรียมสถานที่
- 3) ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา
- 4) ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ
- 5) ต้นทุนในการทดสอบว่าสินทรัพย์นั้นสามารถใช้งานได้เหมาะสมหรือไม่ (กล่าวคือ การประเมินการใช้งานทางเทคนิคและทางกายภาพของสินทรัพย์ว่าสามารถนำไปใช้ในการผลิตหรือในการจัดหาสินค้าหรือบริการ เพื่อให้ผู้อื่นเช่า หรือเพื่อวัตถุประสงค์ในการบริหารได้หรือไม่) และ
- 6) ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

### ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งในราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่

- 1) ต้นทุนในการเปิดสถานประกอบการใหม่
- 2) ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
- 3) ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในพื้นที่ตั้งใหม่หรือลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน) และ
- 4) ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป

### ตัวอย่างที่ 1

บริษัท กขค จำกัด เป็นบริษัทผลิตชิ้นส่วนคอมพิวเตอร์แห่งหนึ่ง ซึ่งดำเนินธุรกิจมาเป็นเวลา 7 ปีแล้ว ธุรกิจของบริษัทดำเนินไปด้วยดีมีผลกำไรมาโดยตลอด ในปี พ.ศ. 25X2 บริษัทมีแผนการสร้างโรงงานใหม่ที่จังหวัดราชบุรี ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X2 บริษัทมีค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นทั้งหมด ดังต่อไปนี้

1. เงินเดือนของผู้จัดการโรงงานที่บริษัทจ้างมาจากต่างประเทศเพื่อให้คำปรึกษาและควบคุมการก่อสร้างโรงงานที่จังหวัดราชบุรี จำนวน 400,000 บาท
2. เงินเดือนของเลขานุการของผู้จัดการโรงงาน จำนวน 69,000 บาท
3. ค่าล่วงเวลาของคณงานก่อสร้างโรงงาน จำนวน 120,000 บาท



**ตัวอย่างที่ 1**

4. ค่าเงินเดือนและค่าที่พักของวิศวกรประจำโรงงานที่ไม่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างโรงงานใหม่ จำนวน 140,000 บาท
5. ค่าทะเบียนรถสำหรับผู้จัดการโรงงาน จำนวน 5,000 บาท
6. ค่าเข้าสัมมนาของผู้จัดการโรงงาน จำนวน 28,000 บาท
7. ค่าเดินทางและค่าที่พักของผู้จัดการโรงงานเพื่อไปดูงานแสดงคอมพิวเตอร์ที่ประเทศสหรัฐอเมริกา จำนวน 340,000 บาท

สรุปรายการบัญชีต่างๆ ได้ดังต่อไปนี้

1. บริษัทสามารถบันทึกรายการที่ 1 และ 3 จำนวนทั้งสิ้น 520,000 บาท เป็นราคาทุนของโรงงานใหม่
2. บริษัทต้องบันทึกรายการที่เหลือเป็นค่าใช้จ่ายในปี 25X2

การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการนำสินทรัพย์มาใช้สำหรับวัตถุประสงค์ที่แตกต่างจากเดิมจึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่

- 1) ต้นทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ แต่ยังไม่ได้นำสินทรัพย์มาใช้หรือนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงานในระดับที่ยังไม่เต็มกำลังการผลิต
- 2) ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นระหว่างการสร้างความต้องการในผลผลิตจากสินทรัพย์ดังกล่าว
- 3) ต้นทุนในการย้ายสถานที่หรือการจัดโครงสร้างการดำเนินงานบางส่วนหรือทั้งหมดของกิจการ

ทั้งนี้ กิจการต้องไม่หักสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากการขายรายการที่ได้รับจากการทดสอบออกจากต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สำหรับการทดสอบในช่วงก่อนที่รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นจะพร้อมใช้งานตามความประสงค์ (Proceeds before Intended Use) แต่กำหนดให้กิจการรับรู้สิ่งตอบแทนที่ได้รับจากการขายรายการใดๆ ดังกล่าวซึ่งผลิตในระหว่างการเตรียมความพร้อมของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เพื่อให้อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหาร รวมถึงต้นทุนของรายการนั้นในกำไรหรือขาดทุน เพื่อให้สอดคล้องกับคำนิยามของรายได้และค่าใช้จ่ายตามกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน โดยกำหนดให้กิจการวัดมูลค่าต้นทุนของรายการดังกล่าวนั้นตามข้อกำหนดของการวัดมูลค่าของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ

ส่วนต้นทุนของพืชเพื่อการผลิตใช้หลักการเกี่ยวกับการที่กิจการก่อสร้างสินทรัพย์ขึ้นเอง ดังนั้น ต้นทุนควรครอบคลุมกิจกรรมที่จำเป็นเพื่อเพาะปลูกและดูแลพืชเพื่อการให้ผลผลิตก่อนที่พืชเพื่อการให้ผลผลิตจะอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมที่จะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

### ต้นทุนในการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์

ได้แก่ ต้นทุนซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่มีใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลาสั้น

#### ตัวอย่างที่ 2

กิจการได้รับสัมปทานอายุ 30 ปีในที่ดิน เพื่อสร้างโรงงานผลิตสารเคมีอันตราย ตามกฎหมายสิ่งแวดล้อมกำหนดให้กิจการต้องทำการรื้อถอนโรงงานดังกล่าวเมื่อสิ้นสุดอายุสัมปทาน ทำให้กิจการเกิดภาระผูกพันที่จะต้องตั้งประมาณการหนี้สินสำหรับการรื้อถอนโรงงานและอุปกรณ์ต่าง ๆ โดยประมาณการหนี้สินสำหรับการรื้อถอนนั้นสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ ทำให้กิจการสามารถรวมประมาณการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ได้

หากต้นทุนที่เกิดขึ้นจากภาระผูกพันของกิจการในการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์นั้นเกิดขึ้นจากการที่กิจการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในช่วงเวลาหนึ่งทำให้ภาระผูกพันจากต้นทุนที่เกิดขึ้นต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ โดยกิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น จึงไม่เข้าเกณฑ์ในการรับรู้ภาระผูกพันดังกล่าวเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

#### การวัดมูลค่าของราคาทุน

ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ มูลค่าที่เทียบเท่าราคาเงินสด ณ วันที่รับรู้รายการ หากมีการขยายระยะเวลาการชำระเงินออกไปนานกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่าที่เทียบเท่าราคาเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องชำระเป็น ดอกเบี้ยตลอดระยะเวลาการได้รับสินเชื่อนั้น เว้นแต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หนึ่งรายการหรือมากกว่าหนึ่งรายการจากการแลกเปลี่ยนกับรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนเงินหรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนเงินและไม่เป็นตัวแทนเงิน กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ
- 2) กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ

หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน



## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากระดับของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- 1) ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดที่ได้รับจากสินทรัพย์แตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ
- 2) รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ
- 3) ความแตกต่างในข้อที่ 1) และ 2) มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนใดเป็นการแลกเปลี่ยนที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ กิจการต้องพิจารณามูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยนจากกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องคำนวณอย่างละเอียด

กิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ หากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญในช่วงของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของสินทรัพย์นั้น หรือ
- 2) สามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่างๆ ในช่วงของประมาณการได้อย่างสมเหตุสมผลเพื่อใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม

ตัวอย่างการวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์จากรายการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่แตกต่างกัน(การแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์)

### ตัวอย่างที่ 3

บริษัทตัดสินใจแลกเปลี่ยนรถยนต์ของบริษัทกับที่ดิน 1 แปลง บริษัทบันทึกการถนุตามวิธีราคาทุนดังต่อไปนี้

ราคาทุนของรถยนต์	2,000,000	บาท
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม (คำนวณถึงวันที่แลกเปลี่ยน)	800,000	บาท
ราคาตามบัญชีของรถยนต์	<u>1,200,000</u>	บาท

กรณีที่ 1 ถ้ามูลค่ายุติธรรมของที่ดินและรถยนต์เป็น 1,200,000 บาท ณ วันที่แลกเปลี่ยนรถยนต์บริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ที่ดิน	1,200,000	บาท
	ค่าเสื่อมราคาสะสม – รถยนต์	800,000	บาท
เครดิต	รถยนต์	2,000,000	บาท

(บันทึกการเปลี่ยนแปลงรถยนต์ของบริษัทกับที่ดิน)



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

คำอธิบาย ตามย่อหน้าที่ 24 และ 26 หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า

กรณีที่ 2 ถ้ามูลค่ายุติธรรมของที่ดินและรถยนต์เป็น 1,000,000 บาท ณ วันที่แลกเปลี่ยน บริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ที่ดิน	1,000,000 บาท
	ค่าเสื่อมราคาสะสม – รถยนต์	800,000 บาท
	ผลขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์	200,000 บาท
เครดิต	รถยนต์	2,000,000 บาท

กรณีที่ 3 ถ้ามูลค่ายุติธรรมของที่ดินเป็น 1,100,000 บาท และมูลค่ายุติธรรมของรถยนต์เป็น 1,000,000 บาท โดยบริษัทจ่ายเงินสดเพิ่ม 100,000 บาท ในการแลกเปลี่ยน ณ วันที่แลกเปลี่ยน บริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ที่ดิน	1,100,000 บาท
	ค่าเสื่อมราคาสะสม – รถยนต์	800,000 บาท
	ผลขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์	200,000 บาท
เครดิต	รถยนต์	2,000,000 บาท
	เงินสด	100,000 บาท

กรณีที่ 4 ถ้ามูลค่ายุติธรรมของที่ดินเป็น 1,300,000 บาท และมูลค่ายุติธรรมของรถยนต์เป็น 1,500,000 บาท บริษัทได้รับเงินสด 200,000 บาท ในการแลกเปลี่ยน ณ วันที่แลกเปลี่ยน บริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ที่ดิน	1,300,000 บาท
	ค่าเสื่อมราคาสะสม – รถยนต์	800,000 บาท
	เงินสด	200,000 บาท
เครดิต	รถยนต์	2,000,000 บาท
	ผลกำไรจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์	300,000 บาท

ดังนั้น ราคาทุนของที่ดินที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยนแต่ละกรณี เป็นดังนี้

กรณีที่ 1	ที่ดินมีราคา	= 1,200,000	บาท
กรณีที่ 2	ที่ดินมีราคา	= 1,000,000	บาท
กรณีที่ 3	ที่ดินมีราคา	= 1,000,000+100,000 = 1,100,000	บาท
กรณีที่ 4	ที่ดินมีราคา	= 1,500,000-200,000 = 1,300,000	บาท

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

### ตัวอย่างรายการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์

**ตัวอย่างที่ 4** บริษัทตัดสินใจที่จะแลกเปลี่ยนรถยนต์คันเก่าของบริษัทกับรถยนต์คันใหม่

บริษัทบันทึกการรถยนต์คันเก่าตามวิธีราคาทุนดังต่อไปนี้

ราคาทุนของรถยนต์ (เก่า)	2,000,000	บาท
<b>หัก</b> ค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์(เก่า) (คำนวณถึงวันที่แลกเปลี่ยน)	<u>800,000</u>	บาท
ราคาตามบัญชีของรถยนต์	<u>1,200,000</u>	บาท

บริษัทจ้างผู้ประเมินราคาอิสระมาประเมินมูลค่ารถยนต์คันเก่าในการแลกเปลี่ยนผู้ประเมินราคาแจ้งว่ารถยนต์คันเก่าควรขายได้ในราคา 1,000,000 บาท และรถยนต์คันใหม่มีมูลค่ายุติธรรมเท่ากับ 1,000,000 บาท

ณ วันที่แลกเปลี่ยนบริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต ผลขาดทุนจากการด้อยค่ารถยนต์	200,000	บาท
เครดิต รถยนต์(เก่า)		200,000 บาท

(บันทึกลดมูลค่ารถยนต์คันเก่าซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาของผู้ประเมินราคาอิสระ)

เดบิต รถยนต์(ใหม่)	1,000,000	บาท
ค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์(เก่า)	800,000	บาท
เครดิต รถยนต์(เก่า)		1,800,000 บาท

(บันทึกรายการแลกเปลี่ยนรถยนต์ของบริษัท)

คำอธิบาย ตามย่อหน้าที่ 24 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ ราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาจะต้องบันทึกโดยใช้ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

### การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

กิจการสามารถเลือกใช้นโยบายการบัญชีสำหรับการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการได้ 2 วิธี ดังนี้

#### วิธีราคาทุน

ราคาทุน  
**หัก** ค่าเสื่อมราคาสะสม  
**หัก** ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์

#### วิธีการตีราคาใหม่

มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่  
**หัก** ค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง  
**หัก** ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ทั้งนี้ สำหรับบางกิจการบริหารกองทุนเพื่อการลงทุนไม่ว่าจะเป็นการภายในหรือภายนอก ที่ให้ผลประโยชน์กับนักลงทุนตามหน่วยลงทุนในกองทุน ในทำนองเดียวกัน บางกิจการออกกลุ่มของสัญญาประกันภัยที่มีลักษณะร่วมรับผลประโยชน์โดยตรงและถือครองรายการอ้างอิง บางกองทุนหรือรายการอ้างอิงนั้นรวมถึงอสังหาริมทรัพย์ที่เจ้าของใช้งานเองกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 กับอสังหาริมทรัพย์ที่เจ้าของใช้งานเองซึ่งถูกรวมอยู่ในกองทุนนั้นหรือเป็นรายการอ้างอิง ถึงแม้จะมีข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 29 กิจการอาจเลือกวัดค่าอสังหาริมทรัพย์นั้นด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เพื่อวัตถุประสงค์ของการเลือกข้างต้นนี้ สัญญาประกันภัยให้รวมถึงสัญญาลงทุนที่มีลักษณะร่วมรับผลประโยชน์ตามดุลพินิจ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 17 เรื่อง สัญญาประกันภัย สำหรับการใช้อ้างอิงในย่อหน้าตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับดังกล่าว) ซึ่งกิจการต้องปฏิบัติกับอสังหาริมทรัพย์ที่เจ้าของใช้งานเองที่วัดค่าด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 29g โดยการแยกออกเป็นอีกประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

### วิธีการตีราคาใหม่

เมื่อมีการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ ให้ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นราคาที่ดีใหม่ กิจการต้องถือปฏิบัติกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้ ณ วันที่ตีราคาใหม่

- 1) ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมในลักษณะที่สม่ำเสมอกับการตีราคาใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น
  - มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมอาจจะปรับโดยการอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้ หรือ ปรับให้เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี
  - ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่ตีราคาใหม่จะถูกปรับปรุงให้เท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หลังจากรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือ
- 2) นำค่าเสื่อมราคาสะสมไปหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์
  - หากกิจการเลือกตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รายการใดรายการหนึ่งใหม่ กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่กับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับรายการที่เลือกตีราคาใหม่ด้วย ตัวอย่างการแบ่งประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
    - ที่ดิน
    - ที่ดินและอาคาร
    - เครื่องจักร
    - เรือ
    - เครื่องบิน
    - ยานพาหนะ
    - เครื่องตกแต่งและติดตั้ง
    - อุปกรณ์สำนักงาน และ

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

### ■ พืชเพื่อการผลิตผล

- กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่ามูลค่าตามบัญชีจะไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอย่างมีสาระสำคัญ

หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้น

- กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้หัวข้อ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์”
- กิจการต้องรับรู้ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวลดลงในอดีตและเคยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นลดลง

- กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุน
- กิจการต้องนำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์รายการเดียวกันนั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะมีผลทำให้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ที่สะสมอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นลดลงตามไปด้วย

อย่างไรก็ตาม ในระหว่างที่กิจการใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าว กิจการอาจทยอยโอนส่วนเกินทุนบางส่วนไปยังกำไรสะสม ในกรณีนี้จำนวนของส่วนเกินทุนที่โอนไปยังกำไรสะสม จะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่กำหนดจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่กำหนดจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมไม่ทำผ่านกำไรหรือขาดทุน

### ตัวอย่างที่ 5 ตัวอย่างวิธีการบันทึกการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16

กิจการตีราคาอาคารใหม่ ณ วันที่ตีราคา อาคารดังกล่าวมีราคาทุนเดิม 300 ค่าเสื่อมราคาสะสม 180 (มูลค่าสุทธิตามบัญชีก่อนตีราคาใหม่ 120) และมีราคาตีใหม่สุทธิ 150 โดยอาคารดังกล่าวมีราคาตลาดก่อนคิดค่าเสื่อมราคาสะสมให้อยู่ในสภาพปัจจุบัน ณ วันที่ตีราคาใหม่เป็นเงิน 345

จากข้อมูลดังกล่าว มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 อนุญาตให้บันทึกหรือวัดมูลค่าบัญชีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ก่อนการคิดค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเสื่อมราคาสะสมได้ 3 รูปแบบดังนี้

**วิธีที่ 1** ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมในลักษณะที่สม่ำเสมอกับการตีราคาใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์

**1.1 วิธีอ้างอิงข้อมูลในตลาด (Observable market data)** ในกรณีที่มีการตีราคาใหม่ทั้ง Gross Carrying Amount และมูลค่าสุทธิหลังหักค่าเสื่อมราคา โดยให้ปรับข้อมูลโดยอ้างอิงจากข้อมูลในตลาด



**ตัวอย่างที่ 5 ตัวอย่างวิธีการบันทึกการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16**

(หน่วย: ล้านบาท)

**วิธีการลงบัญชี**

เดบิต	อาคาร (ที่ตีราคาเพิ่ม) (345-300)	45
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร (195-180)	15
	เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ - อาคาร (150-120)	30

**1.2 วิธีปรับแบบเป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี (Proportionate restatement)**

จากตัวอย่างจะเห็นว่า มูลค่าสุทธิเพิ่มขึ้นร้อยละ 25 (จาก 120 เป็น 150) จึงปรับราคาต้นทุนและค่าเสื่อมราคาสะสมเพิ่มขึ้นร้อยละ 25 ด้วยเช่นกัน

ราคาทุน 300 x 125% = 375

ค่าเสื่อมราคาสะสม 180 x 125% = 225

(หน่วย: ล้านบาท)

**วิธีการลงบัญชี**

เดบิต	อาคาร (ที่ตีราคาเพิ่ม) (375-300)	75
	เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร (225-180)	45
	เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ - อาคาร (150-120)	30

**วิธีที่ 2 วิธีหักออกจากมูลค่าตามบัญชี (Eliminate the gross carrying amount)**

วิธีนี้คือเป็นการปรับมูลค่าสินทรัพย์และเริ่มคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์นั้นใหม่ โดยใช้หลักเกณฑ์เสมือนว่าหากซื้อสินทรัพย์นั้น ณ วันที่ตีราคาจะมีราคาทุนของสินทรัพย์นั้นเท่ากับราคาที่ตีใหม่ และเริ่มต้นคิดค่าเสื่อมราคาจากวันที่ตีใหม่

(หน่วย: ล้านบาท)

**วิธีการลงบัญชี**

เดบิต	ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร	180
	เครดิต อาคาร	150
	เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ - อาคาร	30

ตารางสรุปมูลค่าของทั้ง 3 วิธีดังกล่าวข้างต้น

(หน่วย: ล้านบาท)

**ภายหลังการตีราคาใหม่**

มูลค่าตามบัญชี	อ้างอิงข้อมูลใน	เป็นสัดส่วนกับ	หักออกจาก
วิธีราคาทุน	ตลาด	การ	มูลค่าตาม
ก่อนการตีราคา		เปลี่ยนแปลงใน	บัญชีก่อน
ใหม่		มูลค่าตามบัญชี	

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 5 ตัวอย่างวิธีการบันทึกการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16				
				หักค่าเสื่อม ราคาสะสม
		(วิธีที่ 1.1)	(วิธีที่ 1.2)	(วิธีที่ 2)
ราคาทุน	300	345	375	150
ค่าเสื่อมราคาสะสม	(180)	(195)	(225)	-
มูลค่าสุทธิทางบัญชี	120	150	150	150

### ค่าเสื่อมราคา

กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ละส่วนแยกต่างหากจากกันเมื่อส่วนประกอบแต่ละส่วนนั้นมีต้นทุนที่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น โดยกิจการต้องปันส่วนมูลค่าที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ไปยังส่วนประกอบแต่ละส่วนที่มีนัยสำคัญของสินทรัพย์นั้นและคิดค่าเสื่อมราคาแยกจากกัน

สำหรับส่วนประกอบที่ถึงแม้แต่ละส่วนจะมีนัยสำคัญแต่หากอายุการใช้ประโยชน์และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเหมือนกัน กิจการก็สามารถรวมส่วนประกอบเข้าด้วยกันเพื่อคิดค่าเสื่อมราคาร่วมกันได้

กิจการต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดในกำไรหรือขาดทุน ยกเว้น กรณีที่ต้องนำค่าเสื่อมราคาดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์รายการอื่น

### การคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

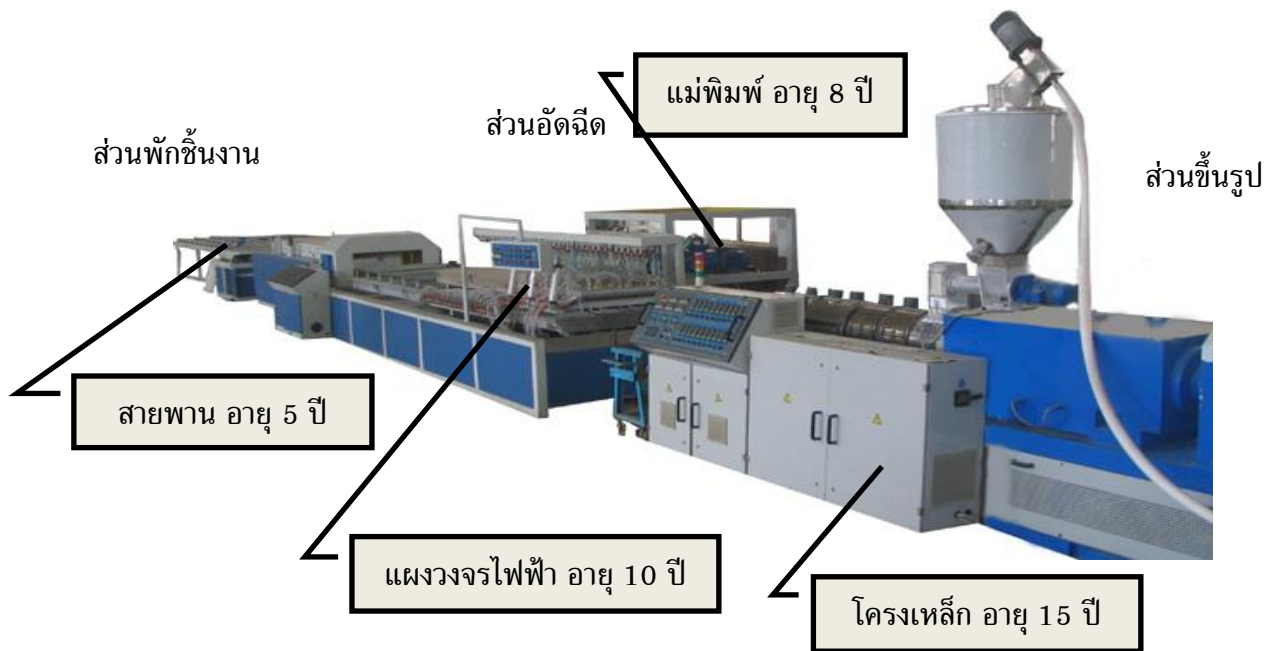
#### ตัวอย่างที่ 6



#### ตัวอย่าง

“เครื่องจักรผลิตชิ้นส่วนประตูดยนต์”  
เดิมทั้งเครื่องจักรบันทึกรวม อายุ 10 ปี

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน



การคิดค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรตามส่วนประกอบ

ส่วนประกอบของเครื่องจักร	จำนวนเงินของแต่ละส่วนประกอบ	อายุการใช้ประโยชน์ของแต่ละส่วนประกอบ	ค่าเสื่อมราคาของแต่ละส่วนประกอบต่อปี
โครงเหล็ก	75,000,000	15 ปี	5,000,000
แผงวงจรไฟฟ้า	60,000,000	10 ปี	6,000,000
แม่พิมพ์	45,000,000	8 ปี	5,625,000
สายพาน	20,000,000	5 ปี	4,000,000
<b>รวม</b>	<b>200,000,000</b>		<b>20,625,000</b>

วิธีการลงบัญชี

เดบิต ค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักร

20,625,000

เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร

20,625,000

หมายเหตุ อาจลงบัญชีแยกตามส่วนประกอบของเครื่องจักร โดยแยกเป็น 4 คู่บัญชี

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาและระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคา

- 1) กิจการต้องบันทึกจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 2) กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี หากคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์จะแตกต่างไปจากที่ได้

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ประมาณไว้ กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- 3) จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ต้องเป็นจำนวนเงินหลังหักมูลค่าคงเหลือ ในทางปฏิบัติมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์มักเป็นจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ ดังนั้น มูลค่าคงเหลือจึงไม่มีสาระสำคัญในการคำนวณจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา
  - 4) การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะเริ่มต้นเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร และการคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดลงเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นหรือจัดประเภทสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย กิจการไม่อาจหยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เมื่อกิจการไม่ได้ใช้งานสินทรัพย์นั้นหรือปลดจากการใช้งานประจำ เว้นแต่สินทรัพย์นั้นได้คิดค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้ว อย่างไรก็ตาม หากกิจการใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามปริมาณการใช้ ค่าเสื่อมราคาอาจมีค่าเท่ากับศูนย์ได้เมื่อไม่มีการผลิต
  - 5) ในการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องคำนึงถึงปัจจัยดังต่อไปนี้
    - ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์โดยประเมินจากกำลังการผลิตหรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากสินทรัพย์นั้น
    - การชำรุดเสียหายทางกายภาพที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากปัจจัยต่างๆในการดำเนินงาน เช่น จำนวนผลิตในการใช้สินทรัพย์และแผนการซ่อมบำรุงรักษา รวมทั้ง การดูแลและบำรุงรักษาสินทรัพย์ในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์
    - ความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงหรือการปรับปรุงการผลิต หรือเกิดจากการเปลี่ยนแปลงความต้องการในสินค้าหรือบริการซึ่งเป็นผลผลิตจากสินทรัพย์นั้น
    - ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อจำกัดอื่นที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น การสิ้นสุดอายุของสัญญาเช่า
  - 6) อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ได้ถูกนิยามในเชิงอรรถประโยชน์ที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น กิจการอาจมีนโยบายบริหารสินทรัพย์โดยการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากใช้งานสินทรัพย์ไประยะหนึ่งหรือหลังจากได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์แล้วส่วนหนึ่ง ดังนั้น อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์จึงอาจสั้นกว่าอายุการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
  - 7) ที่ดินและอาคารเป็นสินทรัพย์ที่แยกจากกันได้และบันทึกแยกจากกันแม้ว่าจะได้มาพร้อมกันที่ดินจะมีอายุการใช้ประโยชน์ไม่จำกัดจึงไม่จำเป็นต้องคิดค่าเสื่อมราคา อย่างไรก็ตาม ยกเว้นในบางกรณีที่ดินสามารถคิดค่าเสื่อมได้ เช่น เหมืองแร่ที่ทำบนผิวดิน หรือพื้นที่ที่ใช้สำหรับการทิ้งขยะ
  - 8) หากกิจการร่วมลงทุนในการรื้อถอน การขนย้าย และการบูรณะสถานที่เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนที่ดินกิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับต้นทุนดังกล่าวตลอดระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากต้นทุนนั้น ในบางกรณีที่ดินอาจมีอายุการใช้ประโยชน์จำกัดจึงต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาในลักษณะที่สะท้อนให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากที่ดินดังกล่าว



## วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต

- 1) วิธีเส้นตรง มีผลทำให้ค่าเสื่อมราคามีจำนวนคงที่ตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์หากมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์นั้นไม่เปลี่ยนแปลง
- 2) วิธียอดคงเหลือลดลง มีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาลดลงตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 3) วิธีจำนวนผลผลิต มีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาขึ้นอยู่กับประโยชน์หรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

อย่างไรก็ตาม วิธีคิดค่าเสื่อมราคาที่ยังจากรายได้ที่เกิดจากกิจกรรมที่รวมถึงการใช้สินทรัพย์เป็นวิธีที่ไม่เหมาะสม เนื่องจากรายได้ที่เกิดขึ้นจะสะท้อนถึงปัจจัยอื่น ซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับวิธีการที่กิจการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์

กิจการต้องเลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์และกิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี หากกิจการพบว่าลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด

### ตัวอย่างที่ 7 การคิดค่าเสื่อมราคาภายหลังการตีราคาใหม่

อ้างอิงจากตัวอย่างที่ 2 กำหนดให้อาคารดังกล่าวมีอายุการใช้ประโยชน์คงเหลือ 3 ปี

	ราคาทุนเดิม	ราคาตีใหม่
ราคาทุนของอาคาร	300	345
ค่าเสื่อมราคาสะสม	(180)	(195)
มูลค่าตามบัญชี	<u>120</u>	<u>150</u>
ค่าเสื่อมราคาของอาคารต่อปี	40	50
<b>วิธีการลงบัญชี</b>		
เดบิต ค่าเสื่อมราคา - อาคาร (ใหม่)		50
เครดิต ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร (ใหม่)		50
เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ - อาคาร		10
เครดิต กำไรสะสม		10

## การด้อยค่า

กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในการกำหนดว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เกิดการด้อยค่าหรือไม่ มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว อธิบายวิธีที่กิจการใช้

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ในการทบทวนมูลค่าตามบัญชีและวิธีการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์รวมถึงเวลาที่กิจการต้องรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น

ค่าชดเชยที่กิจการได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่เกิดการด้อยค่า สูญหาย หรือเลิกใช้ต้องนำมารวมในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น

การด้อยค่าหรือการสูญเสยของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมถึงสิทธิเรียกร้องที่จะได้รับค่าชดเชยจากบุคคลที่สาม และการซื้อหรือการก่อสร้างสินทรัพย์เพื่อการเปลี่ยนแทนในภายหลัง ถือเป็นเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่แยกจากกัน และต้องบันทึกบัญชีแยกจากกัน ดังต่อไปนี้

- 1) การด้อยค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ให้รับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 2) การตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้งาน หรือจำหน่ายไป ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 3) ค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า สูญเสีย หรือเลิกใช้ ให้รับรู้ ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น และ
- 4) ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดจากการบูรณะ การซื้อ หรือการก่อสร้างเพื่อเปลี่ยนแทนสินทรัพย์เดิม ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

### การตัดรายการ

กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชี เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ หรือ
- 2) กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์

กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชีโดยผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น หากในเวลาต่อมาเกิดการเปลี่ยนแปลงในภายหลังสำหรับจำนวนเงินโดยประมาณของสิ่งตอบแทนที่รวมอยู่ในผลกำไรหรือขาดทุน กิจการต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดสำหรับการเปลี่ยนแปลงของราคาของรายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

ทั้งนี้ ในการจำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจเกิดขึ้นได้ในหลายรูปแบบ เช่น โดยการขาย โดยการให้เช่าภายใต้สัญญาเช่าเงินทุน หรือโดยการบริจาค เป็นต้น ซึ่งวันที่จำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ วันที่ผู้รับมีอำนาจควบคุมรายการนั้นตามข้อกำหนดสำหรับพิจารณาว่าเมื่อใดภาระผูกพันที่ปฏิบัติจะเสร็จสิ้นตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า

## คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

โดยให้กิจการนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า มาถือปฏิบัติกับการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน

### การตัดรายการของสินทรัพย์ที่วัดมูลค่าในภายหลังด้วยวิธีการตีราคาใหม่ให้ปฏิบัติดังนี้

กิจการอาจโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่แสดงอยู่ในส่วนของเจ้าของไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น โดยโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมเมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์

### การเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกข้อในงบการเงินสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภท

- 1) เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์
- 2) วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
- 3) อายุการใช้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
- 4) มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด และ
- 5) รายการกระทบยอดของมูลค่าตามบัญชีระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดของรายการที่เกี่ยวข้องกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกรายการในงบการเงินด้วย

- 1) จำนวนและข้อจำกัดที่มีอยู่ในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
- 2) จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์จากการก่อสร้าง
- 3) จำนวนเงินของภาระผูกพันตามสัญญาที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ
- 4) จำนวนค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า การสูญเสีย หรือเลิกใช้ ซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (ยกเว้นกรณีที่ได้เปิดเผยรายการดังกล่าวแยกต่างหากแล้วในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)
- 5) จำนวนเงินที่ได้รับและต้นทุนที่รวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุน ซึ่งเป็นรายการที่เกี่ยวข้องกับชิ้นงานที่ผลิตที่ไม่ใช่ผลผลิตจากกิจกรรมตามปกติธุรกิจของกิจการ รวมทั้งให้ระบุด้วยว่าได้รวมไว้ในรายการบรรทัดใดบ้างในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

หากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่เป็นใหม่ กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกรายการในงบการเงิน (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม)

- 1) วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่
- 2) ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 3) สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แต่ละประเภทมีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผย มูลค่าตามบัญชีที่ควรจะได้รับหากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน และ
- 4) ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวดและข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น

\*\*\*\*\*