

* ตัวอย่างประกอบความเข้าใจนี้ ไม่ใช่ส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างประกอบความเข้าใจ

การแสดงรายการสินทรัพย์ที่ตราค่าใหม่

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558)

โดย..คณะกรรมาการ

กำหนดมาตรฐานการบัญชี

สภาวิชาชีพบัญชี ได้ประกาศใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 4 กันยายน 2558 โดยให้มีผลบังคับใช้สำหรับรายงานทางการเงินที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 เป็นต้นไป ซึ่งการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ คือ การแสดงรายการสินทรัพย์ที่ตราค่าใหม่ โดยมีการปรับปรุงเนื้อหาในย่อหน้าที่ 35 จากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2557) ดังนี้

TAS 16 (ฉบับปรับปรุง 2558)

35 เมื่อมีการตราค่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ ให้ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นราคาที่เป็นจริง กิจการต้องถือปฏิบัติกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้ ณ วันที่ตราค่าใหม่

35.1 ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมในลักษณะที่สม่ำเสมอกับการตราค่าใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมอาจจะปรับโดยการอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้ หรือ ปรับให้เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่ตราค่าใหม่จะถูกปรับปรุงให้เท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หลังจากรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือ

35.2 นำค่าเสื่อมราคาสะสมไปหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์

จำนวนเงินที่เป็นผลจากรายการปรับปรุงอันเกิดจากปรับยอดค่าเสื่อมราคาสะสมให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชี ที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงที่จะถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 39 และ 40

มาตรฐานเดิม TAS 16 (ฉบับปรับปรุง 2557)

35 เมื่อมีการตราค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ กิจการต้องถือปฏิบัติกับรายการค่าเสื่อมราคาสะสมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ณ วันที่ตราค่าใหม่ ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

35.1 ให้ปรับค่าเสื่อมราคาสะสมเป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม เพื่อให้มูลค่าตามบัญชีหลังการตราค่าใหม่เท่ากับราคาที่เป็นจริงของสินทรัพย์นั้น วิธีนี้มักใช้เมื่อสินทรัพย์ถูกตราค่าใหม่โดยการนำดัชนีมาอ้างอิงเพื่อกำหนดต้นทุนเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))

35.2 ให้นำค่าเสื่อมราคาสะสมหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม และปรับมูลค่าสุทธิให้เท่ากับราคาที่เป็นจริงของสินทรัพย์ ซึ่งวิธีนี้มักใช้กับอาคาร

จำนวนเงินที่เป็นผลจากรายการปรับปรุงอันเกิดจากปรับยอดค่าเสื่อมราคาสะสมตามสัดส่วนหรือ การหักค่าเสื่อมราคาสะสมออกจากบัญชีให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงซึ่งต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 39 และ 40



จะเห็นได้ว่าการเปลี่ยนแปลงหลักคือ ย่อหน้า 35.1 ตาม TAS 16 ฉบับเดิมนั้น กำหนดให้ปรับค่าเสื่อมราคาสะสมโดยค่าเสื่อมราคาสะสมถูกปรับปรุงให้เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือจำนวน Gross Carrying Amount เท่านั้น ซึ่งใน TAS 16 ฉบับปรับปรุง 2558 ได้เพิ่มอีกแนวทางในการปรับมูลค่าตามบัญชีโดยอ้างอิงกับข้อมูลในตลาด

ส่วนย่อหน้า 35.2 ซึ่งเป็นอีกทางเลือกในการบันทึกการตราค่าใหม่โดยนำค่าเสื่อมราคาสะสมหักออกจาก Gross Carrying Amount นั้น ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลง และการแก้ไขเนื้อหาอื่น ๆ ในย่อหน้าที่ 35 นั้น เป็นเพียงการเปลี่ยนหรือตัดทอนถ้อยคำซึ่ง ไม่ได้มีความแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญไปจาก TAS 16 ฉบับเดิม

ตัวอย่าง เปรียบเทียบวิธีการบันทึกการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตาม TAS 16 (ปรับปรุง 2558)

กิจการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ จากมูลค่าตามบัญชี 120 เป็น 150

	After revaluation			
	Before revaluation	อ้างอิงข้อมูลในตลาด	เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี	หักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม
ราคาทุน	300	345	375	150
ค่าเสื่อมราคาสะสม	(180)	(195)	(225)	-
สุทธิ	120	150	150	150
		TAS 16 (35.1)	TAS 16 (35.1)	TAS 16 (35.2)

- **วิธีอ้างอิงข้อมูลในตลาด (Observable market date)**
 ในกรณีที่มีการตีราคาใหม่ทั้ง Gross Carrying Amount และมูลค่าสุทธิหลังหักค่าเสื่อมราคา โดยให้ปรับข้อมูลโดยอ้างอิงจากข้อมูลในตลาด
- **วิธีเป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี (Proportionate restatement)**
 จากตัวอย่างจะเห็นว่า มูลค่าสุทธิเพิ่มขึ้นร้อยละ 25 (จาก 120 เป็น 150) จึงปรับราคาต้นทุนและค่าเสื่อมราคาสะสมเพิ่มขึ้นอย่างละ 25% ด้วยเช่นกัน
- **วิธีหักออกจากมูลค่าตามบัญชี (Eliminate amortization)**
 วิธีนี้คือการ Reset การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์นั้นใหม่ โดยใช้หลักเกณฑ์ว่า ถ้าซื้อสินทรัพย์นั้นในปัจจุบันก็จะมีราคาทุนของสินทรัพย์นั้นเท่ากับราคาใหม่ที่ตีใหม่ และเริ่มต้นคิดค่าเสื่อมราคาจากวันที่ตีใหม่



การทำบัญชีชุดเดียวได้อย่างไร?

ในปัจจุบันการจัดทำบัญชีสำหรับกิจการส่วนใหญ่ซึ่งอยู่นอกตลาดทุนเน้นหรือให้ความสำคัญกับการนำไปยื่นต่อกรมสรรพากรเพื่อเสียภาษีเงินได้ ทั้งนี้อาจจะมีบัญชีมากกว่าหนึ่งชุดเพื่อวัตถุประสงค์อื่นเช่น เพื่อยื่นต่อธนาคารเพื่อขอสินเชื่อ หรือเพื่อข้อมูลแก่เจ้าของเป็นต้น ข้อมูลการเงินเหล่านี้มีความแตกต่างกันทำให้สร้างภาระแก่กิจการหรืองบการเงินไม่สะท้อนผลประกอบการที่แท้จริงเนื่องจากอาจจะมีทรัพย์สินบางส่วนที่มิได้นำมารวมแสดง หรือการใช้ทรัพย์สินของเจ้าของเพื่อหลายวัตถุประสงค์ สิ่งเหล่านี้เป็นอุปสรรคต่อกิจการในการเจริญเติบโตเนื่องจากมีฐานข้อมูลหลายแบบ

สภาวิชาชีพบัญชีสนับสนุนนโยบายของรัฐในการสนับสนุนให้มีการทำบัญชีชุดเดียว เป็นการยกระดับประเทศไทยในการจัดทำข้อมูลการเงินให้โปร่งใส อันจะเป็นประโยชน์ในการส่งเสริมการเจริญเติบโตของระบบเศรษฐกิจ และสร้างความเข้มแข็งให้แก่กิจการ เนื่องจากการจัดทำบัญชีให้ครบถ้วนและถูกต้องตามความเป็นจริงจะเป็นประโยชน์ดังนี้

- ทำให้กิจการสามารถบริหารจัดการและใช้ข้อมูลเพื่อการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ
- เพิ่มศักยภาพกิจการเนื่องจากมีระบบข้อมูลที่นำเชื่อถือ มีการบริหารความเสี่ยงและด้านอื่น ๆ
- ช่วยทำให้กิจการขนาดครอบครัวหรือกิจการขนาดเล็ก มีความเข้มแข็ง สามารถแข่งขันได้
- ลดต้นทุนการกู้ยืม

ทั้งนี้ผู้ประกอบการหรือเจ้าของกิจการมีบทบาทที่สำคัญที่จะทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลง จึงเป็นสิ่งที่ที่รัฐบาลได้กำหนดมาตรการเพื่อส่งเสริมให้มีการจัดทำบัญชีชุดเดียวที่ถูกต้อง สภาวิชาชีพบัญชีจะเร่งดำเนินการให้ความรู้และข้อแนะนำแก่ผู้ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ เจ้าของกิจการ ผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชี รวมทั้งผู้สนใจทั่วไป ในการปรับปรุงระบบงานและข้อมูลเพื่อรองรับการเปลี่ยนแปลงนี้ ผ่านการจัดอบรม และสัมมนา

ที่ผ่านมาและยังเป็นเป้าหมายหลักของสภาวิชาชีพบัญชี คือ การสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องกับการเงินหรือรายงานทางการเงิน ทั้งนี้ สภาวิชาชีพบัญชีได้ดำเนินการ

- กำหนดให้ใช้มาตรฐานการบัญชี และมาตรฐานการสอบบัญชี และจรรยาบรรณผู้ประกอบวิชาชีพที่สอดคล้องกับสากล เพื่อยกระดับความน่าเชื่อถือของรายงานทางการเงินของประเทศ
- ได้ดำเนินการในด้านการพัฒนาผู้ประกอบวิชาชีพด้านผู้ทำบัญชีและผู้สอบบัญชีให้ตระหนักในเรื่องคุณภาพของรายงานทางการเงินหรืองบการเงินเพื่อเพิ่มความเชื่อมั่นแก่ผู้ใช้ การเพิ่มศักยภาพผู้ประกอบวิชาชีพให้มีความรู้ ความเข้าใจในเรื่องสำคัญเกี่ยวกับขบวนการในการจัดทำรายงานทางการเงิน
- และการเน้นในเรื่องจริยธรรมของผู้ประกอบวิชาชีพให้ทำในสิ่งที่ถูกต้อง ตามความเป็นจริง