

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๕๑/๒๕๖๒

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๔๐

เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๗ (๓/๒๕๖๒) เมื่อวันที่ ๗ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๕๑/๒๕๖๑ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๔๐ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๔๐ เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๓ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

จักรกฤษณ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40

### เรื่อง

### อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

#### คำนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2561 (IAS 40: Investment Property (Bound volume 2019 Consolidated without early application))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2561 โดยปรับปรุงย่อหน้าที่ 5 7 8 9 16 20 30 41 50 53 53ก 54 56 60 61 62 67 69 74 75 77 78 84ข และหัวข้อที่เกี่ยวข้อง และ 85ฉ และเพิ่มย่อหน้าที่ 19ก 29ก และ 40ก และตัดย่อหน้าที่ 3 6 25 26 และ 34 และปรับปรุงการอ้างอิง มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

**\*\*คำนำนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้\*\***

**มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40**

**เรื่อง**

**อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน**

## สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2
คำนิยาม	5
การจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หรืออสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน	6
การรับรู้รายการ	16
การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ	20
การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	30
นโยบายการบัญชี	30
วิธีมูลค่ายุติธรรม	33
วิธีราคาทุน	56
การโอน	57
การจำหน่าย	66
การเปิดเผยข้อมูล	74
วิธีมูลค่ายุติธรรมและวิธีราคาทุน	74
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	80
วิธีมูลค่ายุติธรรม	80
วิธีราคาทุน	83
การรวมธุรกิจ	84ก
การโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	84ค
วันถือปฏิบัติ	85
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	86

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 86 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด*

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40

### เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน*

#### วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและกำหนดการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง

#### ขอบเขต

- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- 3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 4 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับรายการทุกรายการดังต่อไปนี้
  - 4.1 สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง *เกษตรกรรม* และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์*) และ
  - 4.2 สัมปทานเหมืองแร่และทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ ซึ่งคล้ายคลึงกัน

#### คำนิยาม

- 5 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

<b>มูลค่าตามบัญชี</b>	หมายถึง	จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน
<b>ราคาทุน</b>	หมายถึง	จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่น ที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์

นั้นมา หรือ ณ เวลาที่ก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือหากเป็นไปได้ ให้รวมถึงจำนวนที่แบ่งมาเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

<b>มูลค่ายุติธรรม</b>	หมายถึง	ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม)
<b>อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน</b>	หมายถึง	อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร) หรือทั้งที่ดินและอาคาร) ที่ถือครอง (โดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้) เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ไม่ได้มีไว้เพื่อ <ol style="list-style-type: none"> <li>1) ใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือ</li> <li>2) ขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ</li> </ol>
<b>อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน</b>	หมายถึง	อสังหาริมทรัพย์ที่ถือครอง (โดยเจ้าของ หรือโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้) เพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ

**การจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรืออสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน**

- 6 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 7 กิจการถือครองอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไว้เพื่อประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์หรือทั้งสองอย่าง ดังนั้นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจึงก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่โดยส่วนใหญ่แล้วเป็นอิสระจากสินทรัพย์ประเภทอื่น ๆ ของกิจการซึ่งทำให้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต่างจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน ในขณะที่กระแสเงินสดจากการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการไม่ได้มาจากเฉพาะอสังหาริมทรัพย์เท่านั้น แต่ยังมาจากสินทรัพย์อื่นที่ใช้ในกระบวนการผลิตหรือให้บริการด้วย ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ใช้ปฏิบัติกับอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ใช้ปฏิบัติกับอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้
- 8 ตัวอย่างของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมีดังต่อไปนี้
- 8.1 ที่ดินที่กิจการถือครองไว้เพื่อหวังกำไรจากการเพิ่มมูลค่าของที่ดินนั้นในระยะยาวมากกว่าถือครองไว้เพื่อขายในระยะสั้นตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ
  - 8.2 ที่ดินที่กิจการถือครองไว้โดยที่ปัจจุบันยังมีได้ระบุวัตถุประสงค์ของการใช้ในอนาคต (ถ้ากิจการยังมีได้ระบุว่าจะใช้ที่ดินนั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน หรือเพื่อขายในระยะสั้นตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ ให้ถือว่าที่ดินนั้นถือไว้เพื่อหาประโยชน์จากการเพิ่มมูลค่าของที่ดิน)
  - 8.3 อาคารที่กิจการเป็นเจ้าของ (หรือสินทรัพย์สิทธิการใช้ที่เกี่ยวข้องกับอาคารที่กิจการครอบครอง) และให้เช่าต่อด้วยสัญญาเช่าดำเนินงาน (ไม่ว่าจะเป็นหนึ่งสัญญาหรือมากกว่าหนึ่งสัญญา)
  - 8.4 อาคารที่ยังไม่มีผู้เช่าซึ่งกิจการถือครองเพื่อให้เช่าต่อภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานไม่ว่าจะเป็นหนึ่งสัญญาหรือมากกว่าหนึ่งสัญญาเช่า
  - 8.5 อสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในระหว่างก่อสร้างหรือพัฒนาเพื่อใช้เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในอนาคต
- 9 ตัวอย่างต่อไปนี้ไม่ถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ดังนั้น จึงไม่รวมอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 9.1 อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการมีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติหรืออยู่ในขั้นตอนการก่อสร้างหรือพัฒนาเพื่อขาย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ) เช่น อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการได้มาเพื่อจะจำหน่ายในอนาคตอันใกล้ หรือเพื่อนำมาพัฒนาและขายต่อ
  - 9.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

- 9.3 อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า) รวมถึงอสังหาริมทรัพย์ที่กิจการถือครองเพื่อใช้ภายในกิจการในอนาคต อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการถือครองเพื่อการพัฒนาในอนาคตและนำมาใช้ภายในกิจการในเวลาต่อมา อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ประโยชน์โดยพนักงาน (ไม่ว่าพนักงานจะจ่ายค่าเช่าในอัตราตลาดหรือไม่ก็ตาม) และอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานรอการจำหน่าย
- 9.4 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 9.5 อสังหาริมทรัพย์ที่ให้กิจการอื่นเช่าภายใต้สัญญาเช่าเงินทุน
- 10 อสังหาริมทรัพย์บางอย่างประกอบด้วยส่วนที่กิจการถือไว้เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่าหรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ และส่วนที่กิจการถือครองเพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ ถ้าแต่ละส่วนสามารถแยกขาย (หรือแยกให้เช่าภายใต้สัญญาเช่าเงินทุน) กิจการต้องบันทึกส่วนต่างๆ แยกจากกัน แต่ถ้าไม่สามารถแยกส่วนขายได้ กิจการจะบันทึกอสังหาริมทรัพย์เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้ต่อเมื่อสัดส่วนของอสังหาริมทรัพย์ที่กิจการถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการนั้นไม่มีนัยสำคัญ
- 11 ในบางกรณี กิจการให้บริการเสริมอื่นๆ แก่ผู้ครอบครองสินทรัพย์ของกิจการ กิจการจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้หากบริการเสริมนั้นเป็นส่วนประกอบที่ไม่มีนัยสำคัญในการจัดการโดยรวม เช่น การที่เจ้าของอาคารสำนักงานจัดให้มียามรักษาความปลอดภัยและการบริการบำรุงรักษาให้แก่ผู้เช่าที่ใช้อาคารสำนักงานนั้น
- 12 ในกรณีอื่นๆ ซึ่งการบริการที่ให้ถือเป็นส่วนที่มีนัยสำคัญ ตัวอย่างเช่น ถ้ากิจการเป็นเจ้าของและเป็นผู้บริหารจัดการโรงแรม บริการต่างๆ ที่ให้กับแขกที่เข้าพักถือเป็นองค์ประกอบที่มีนัยสำคัญของการจัดการในภาพรวม ดังนั้น โรงแรมที่บริหารโดยเจ้าของถือเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานไม่ใช่อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- 13 ในบางกรณีอาจเป็นการยากที่จะระบุว่าบริการเสริมนั้นมีนัยสำคัญมากจนทำให้อสังหาริมทรัพย์ขาดคุณสมบัติในการเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เช่น ในบางครั้งเจ้าของโรงแรมอาจโอนความรับผิดชอบให้แก่บุคคลที่สามภายใต้สัญญาการจัดการ เงื่อนไขของสัญญาการจัดการนี้อาจเป็นไปได้หลากหลายรูปแบบ ในด้านหนึ่ง เจ้าของกิจการอาจเป็นเพียงนักลงทุนประเภทรอรับผลตอบแทน แต่อีกด้านหนึ่ง เจ้าของนั้นอาจต้องการโอนภาระงานประจำวันให้แก่ผู้อื่น ในขณะที่ยังคงไว้ซึ่งความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงของกระแสเงินสดที่เกิดจากการดำเนินงานของโรงแรม
- 14 กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือไม่ กิจการต้องกำหนดหลักเกณฑ์เพื่อช่วยในการใช้ดุลยพินิจได้อย่างสม่ำเสมอ โดยให้สอดคล้องกับคำนิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และแนวทางที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 7 ถึง 13 ย่อหน้าที่ 75.3 ระบุให้กิจการเปิดเผยหลักเกณฑ์ดังกล่าวเมื่อการจัดประเภทของสินทรัพย์นั้นทำได้ยาก



- 14ก กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดว่าการได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือกลุ่มของสินทรัพย์หรือการรวมธุรกิจภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ กิจการควรอ้างอิงไปยังมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ เพื่อพิจารณาว่าเป็นการรวมธุรกิจหรือไม่ คำอธิบายในย่อหน้าที่ 7 ถึง 14 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เกี่ยวข้องกับพิจารณาว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นถือเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานหรืออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน แต่ไม่ได้กำหนดว่าการได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เป็นการรวมธุรกิจตามที่ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ หรือไม่ การพิจารณาว่ารายการดังกล่าวนี้เป็นไปตามคำนิยามของการรวมธุรกิจตามที่ได้ระบุในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 เรื่อง การรวมธุรกิจ และรวมอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามที่ระบุในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ต้องถือปฏิบัติตามแต่ละมาตรฐานการบัญชีแยกต่างหากจากกัน
- 15 ในบางกรณี กิจการอาจเป็นเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ที่ให้เช่าและถูกใช้งานโดยบริษัทใหญ่ หรือบริษัทย่อยอื่นของกิจการ อสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไม่ถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงบการเงินรวมของกิจการเหล่านั้น ทั้งนี้เพราะสินทรัพย์เหล่านั้นจัดเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานในภาพรวมของกลุ่มกิจการ อย่างไรก็ตาม หากมองเฉพาะกิจการที่เป็นเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ อสังหาริมทรัพย์นั้นถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนถ้าอสังหาริมทรัพย์นั้น เป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5 ดังนั้น ผู้ให้เช่าจึงบันทึกอสังหาริมทรัพย์นั้น เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงบการเงินเฉพาะของกิจการได้

### การรับรู้รายการ

- 16 กิจการต้องรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่กิจการเป็นเจ้าของเป็นสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 16.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และ
- 16.2 สามารถวัดราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 17 ภายใต้หลักการรับรู้รายการ กิจการต้องประเมินราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ เวลาที่ต้นทุนเกิดขึ้น ต้นทุนดังกล่าวรวมถึงต้นทุนที่เกิดขึ้นเมื่อเริ่มแรกที่ทำให้กิจการได้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมา และต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลังเพื่อต่อเติม เปลี่ยนแทน (บางส่วน) หรือให้บริการแก่อสังหาริมทรัพย์
- 18 ภายใต้หลักการรับรู้รายการในย่อหน้าที่ 16 กิจการต้องไม่รับรู้ต้นทุนค่าบริการที่เกิดขึ้นประจำวันเป็นมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน แต่รับรู้ต้นทุนเหล่านี้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น ต้นทุนค่าบริการที่เกิดขึ้นประจำวันหลัก ๆ คือค่าแรงงาน และต้นทุนที่ใช้หมดไปและอาจรวมถึงต้นทุนค่าชิ้นส่วนชิ้นเล็ก ๆ ด้วยวัตถุประสงค์ของรายการเหล่านี้บ่อยครั้งมักเป็นเรื่องของการซ่อมแซมและบำรุงรักษาอสังหาริมทรัพย์

- 19 ชั้นส่วนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอาจได้มาโดยการเปลี่ยนแทน เช่น การเปลี่ยนผนังภายในเพื่อทดแทนผนังเดิม ภายใต้หลักการรับรู้รายการ กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของการเปลี่ยนแทนส่วนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้น ณ เวลาที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้นหากเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการ และกิจการต้องตัดรายการชั้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนด้วยมูลค่าตามบัญชีของชั้นส่วนนั้นตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการตัดรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 19ก กิจการต้องรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

### การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

- 20 กิจการต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่กิจการเป็นเจ้าของด้วยราคาทุน ซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการ
- 21 ต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มาโดยการซื้อ ประกอบด้วย ราคาซื้อ และรายจ่ายโดยตรงใด ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ ตัวอย่างของรายจ่ายโดยตรงที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ ได้แก่ ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสำหรับบริการทางกฎหมาย ค่าภาษีในการโอนสินทรัพย์ และต้นทุนในการทำรายการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง
- 22 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 23 ต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ไม่รวมรายการต่อไปนี้
- 23.1 ต้นทุนก่อนการดำเนินงาน (ยกเว้นรายจ่ายที่จำเป็นเพื่อทำให้อสังหาริมทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์ของผู้บริหาร)
- 23.2 ขาดทุนจากการดำเนินงานที่เกิดขึ้นก่อนที่อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะมีผู้เช่าครอบครองในระดับที่วางแผนไว้ หรือ
- 23.3 จำนวนสูญเสียที่เกินปกติจากวัตถุดิบ ค่าแรงงาน หรือจากทรัพยากรอื่น ๆ ที่เกิดขึ้นในการก่อสร้างหรือการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์
- 24 หากกิจการซื้ออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยการผ่อนชำระ กิจการต้องบันทึกราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่าที่เทียบเท่าราคาเงินสด ผลต่างระหว่างราคาเทียบเท่าเงินสดและจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระทั้งหมดให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยจ่ายตลอดอายุของการได้สินเชื่อ
- 25 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 26 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 27 กิจการอาจได้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหนึ่งรายการ หรือมากกว่าหนึ่งรายการจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินรายการหนึ่งหรือหลายรายการ หรือสินทรัพย์ซึ่งประกอบด้วยสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงิน คำอธิบายต่อไปนี้อ้างอิงถึงการแลกเปลี่ยนระหว่างสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินกับสินทรัพย์อื่น และยังใช้ได้กับการแลกเปลี่ยน

ทั้งหมดที่ได้กล่าวถึงในประโยคข้างต้นด้วย ต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่เป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 27.1 การแลกเปลี่ยนนั้นไม่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ
- 27.2 กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้รับ และสินทรัพย์ที่ให้ไปในการแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยวิธีดังกล่าว ถึงแม้ว่าจะไม่สามารถตัดรายการสินทรัพย์ที่ใช้แลกเปลี่ยนได้ทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มานั้นไม่สามารถวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมได้ ให้วัดราคาทุนของสินทรัพย์ด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ให้ไปในการแลกเปลี่ยน

28 ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากขอบเขตของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- 28.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดที่ได้รับจากสินทรัพย์แตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ
- 28.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ
- 28.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 28.1 หรือ 28.2 มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนใดเป็นการแลกเปลี่ยนที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ กิจการต้องพิจารณามูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงาน ที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยนจากกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องคำนวณอย่างละเอียด

29 ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์จะถือว่ากิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือหากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 29.1 ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญในช่วงของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของสินทรัพย์นั้น หรือ
- 29.2 สามารถประเมินความน่าจะเป็นของการวัดมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่างๆ ในช่วงของประมาณการได้อย่างสมเหตุสมผลเพื่อใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม

หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มีมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า

29ก กิจการต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ด้วยราคาทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

## การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

## นโยบายการบัญชี

- 30 ยกเว้นที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32ก กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชี โดยสามารถเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมตามย่อหน้าที่ 33 ถึง 55 หรือวิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 56 และต้องใช้นโยบายการบัญชีนั้นกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดของกิจการ
- 31 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* ระบุว่ากิจการจะเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยสมัครใจก็ต่อเมื่อการเปลี่ยนแปลงนั้นทำให้ข้อมูลที่แสดงในงบการเงินน่าเชื่อถือและเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นเกี่ยวกับผลกระทบของรายการ เหตุการณ์อื่น หรือสถานการณ์ของสถานะทางการเงิน ผลประกอบการทางการเงิน หรือกระแสเงินสดของกิจการ ทั้งนี้มีความเป็นไปได้น้อยมากที่การเปลี่ยนแปลงจากวิธีมูลค่ายุติธรรมเป็นวิธีราคาทุนจะทำให้ข้อมูลที่น่าเสนอมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นกว่าเดิม
- 32 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ทุกกิจการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ไม่ว่าจะเพื่อวัตถุประสงค์ในการวัดมูลค่า (หากกิจการเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม) หรือเพื่อการเปิดเผยข้อมูล (หากกิจการเลือกใช้วิธีราคาทุน) มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุน (แต่ไม่ได้กำหนด) ให้กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยใช้การประเมินมูลค่าจากผู้ประเมินราคาอิสระซึ่งมีคุณสมบัติทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องและประสบการณ์ในการตีราคาในทำเลพื้นที่และในประเภทของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่เกี่ยวข้อง
- 32ก กิจการอาจ
- 32ก.1 เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดที่นำไปเป็นหลักประกันหนี้สินซึ่งทำให้การจ่ายคืนหนี้สินนั้นขึ้นตรงกับมูลค่ายุติธรรมหรือผลตอบแทนจากสินทรัพย์ที่ระบุไว้ซึ่งรวมถึงอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนดังกล่าว และ
- 32ก.2 เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม หรือวิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่เหลือทั้งหมด ซึ่งอาจแตกต่างจากวิธีที่เลือกใช้ในข้อ 32ก.1
- 32ข บริษัทประกันบางรายและกิจการอื่นที่บริหารกองทุนอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการซึ่งออกหน่วยลงทุน โดยหน่วยลงทุนบางส่วนถือโดยผู้ลงทุนตามสัญญา และหน่วยลงทุนที่เหลือถือโดยกิจการ ย่อหน้าที่ 32ก ไม่อนุญาตให้กิจการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ที่ถือโดยกองทุนดังกล่าวด้วยราคาทุนบางส่วนและมูลค่ายุติธรรมบางส่วน
- 32ค หากกิจการเลือกวิธีที่แตกต่างกันสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนสองประเภทตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 32ก การขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนระหว่างกลุ่มสินทรัพย์ซึ่งใช้วิธีที่แตกต่างกันต้องรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรมและการเปลี่ยนแปลงสะสมของมูลค่ายุติธรรมต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน หากเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากกลุ่มที่ใช้วิธีมูลค่า

ยุติธรรมมายังกลุ่มที่ใช้วิธีราคาทุน มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์ ณ วันที่ขาย ถือเป็นราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์นั้น

### วิธีมูลค่ายุติธรรม

- 33 หลังจากรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกแล้ว กิจการที่เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมต้องวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 53
- 34 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 35 กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น
- 36-39 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)
- 40 ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องแน่ใจว่ามูลค่ายุติธรรมนั้นสะท้อนถึงรายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าในปัจจุบัน และข้อสมมติอื่นซึ่งผู้ร่วมตลาดนำมาใช้ในการกำหนดราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายใต้สถานการณ์ตลาดปัจจุบัน
- 40ก เมื่อผู้เช่าใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์สิทธิการใช้ดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ไม่ใช่วัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์อ้างอิง
- 41 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ได้ระบุหลักเกณฑ์ในการรับรู้เมื่อเริ่มแรกของราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ ย่อหน้าที่ 33 กำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่าใหม่ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ให้เป็นมูลค่ายุติธรรม (ถ้าจำเป็น) หากกิจการเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม-เมื่อการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าที่อัตราตลาด มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ ณ วันที่ได้สินทรัพย์มาสุทธิด้วยการจ่ายชำระตามสัญญาเช่าทั้งสิ้นที่คาดไว้ (รวมทั้งรายจ่ายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับหนี้สินตามสัญญาเช่าที่รับรู้) ต้องมีค่าเท่ากับศูนย์ ดังนั้น การวัดมูลค่าใหม่ของสินทรัพย์สิทธิการใช้จากราคาทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า เป็นมูลค่ายุติธรรมตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 33 (โดยคำนึงถึงข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 50) ต้องไม่ทำให้เกิดผลกำไรหรือผลขาดทุนเริ่มแรก ยกเว้นมูลค่ายุติธรรมนี้มีการวัดมูลค่า ณ เวลาที่ต่างกันไป กรณีดังกล่าวอาจเกิดขึ้นเมื่อการเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมเกิดขึ้นภายหลังจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรก
- 42-47 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)
- 48 ในกรณียกเว้นซึ่งมีหลักฐานชัดเจนตั้งแต่เมื่อกิจการเริ่มได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (หรือเมื่ออสังหาริมทรัพย์ที่มีอยู่เดิมได้เปลี่ยนสภาพเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหลังจากที่มีการเปลี่ยนแปลงลักษณะการใช้งานของสินทรัพย์) โดยหลักฐานนั้นชี้ชัดว่าความผันแปร

ในช่วงของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลนั้นกว้างมาก และเป็นการยากที่จะประมาณความน่าจะเป็นของประมาณการดังกล่าว จนทำให้ประโยชน์ในการใช้ตัวเลขของการวัดมูลค่ายุติธรรมเพียงค่าเดียวนั้นมีน้อยมาก กรณีเช่นนี้อาจเป็นข้อบ่งชี้ว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์นั้นไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือและอย่างต่อเนื่อง (ดูย่อหน้าที่ 53)

49 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

50 ในการกำหนดมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายใต้วิธีมูลค่ายุติธรรมกิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินที่ถูกรับรู้ไว้ในงบแสดงฐานะการเงินแล้วซ้ำอีก เช่น

50.1 อุปกรณ์ เช่น ลิฟต์ หรือเครื่องปรับอากาศมักเป็นส่วนควบของอาคาร และโดยทั่วไปจะรวมอยู่ในมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมากกว่าจะแยกรับรู้ต่างหากเป็นรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

50.2 หากให้เช่าสำนักงานที่ตกแต่งพร้อมเฟอร์นิเจอร์แล้ว โดยทั่วไปมูลค่ายุติธรรมของสำนักงานจะรวมมูลค่ายุติธรรมของเฟอร์นิเจอร์ไว้แล้วเนื่องจากรายได้ค่าเช่าได้รวมถึงการใช้เฟอร์นิเจอร์ดังกล่าวด้วย เมื่อเฟอร์นิเจอร์ได้รวมอยู่ในมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนแล้ว กิจการต้องไม่รับรู้รายการเฟอร์นิเจอร์เป็นสินทรัพย์ที่แยกต่างหาก

50.3 มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องไม่รวมรายได้ค่าเช่ารับล่วงหน้าหรือรายได้ค่าเช่าจากสัญญาเช่าดำเนินงานค้างรับ เนื่องจากกิจการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินแยกต่างหาก

50.4 มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้สะท้อนถึงกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับหรือจะต้องจ่าย (รวมถึงการจ่ายชำระค่าเช่าผันแปรซึ่งกิจการต้องจ่ายในอนาคต) ดังนั้นหากการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ที่ได้เป็นมูลค่าสุทธิจากจำนวนเงินทั้งหมดที่คาดว่าจะต้องจ่าย จึงจำเป็นที่จะต้องบวกกลับหนี้สินจากสัญญาเช่าที่ได้รับรู้เพื่อให้ได้มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายใต้วิธีมูลค่ายุติธรรม

51 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

52 ในบางกรณี กิจการคาดได้ว่ามูลค่าปัจจุบันของเงินสดที่จะต้องจ่ายซึ่งเกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (นอกเหนือจากรายจ่ายที่เกี่ยวกับหนี้สินที่รับรู้แล้ว) สูงกว่ามูลค่าปัจจุบันของเงินสดที่จะได้รับในอนาคต กิจการต้องใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* ในการพิจารณาว่าควรรับรู้รายการหนี้สินหรือไม่ และหากต้องรับรู้รายการหนี้สินจะวัดมูลค่าหนี้สินอย่างไร

**กรณีไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ**

53 ข้อสันนิษฐานที่สามารถโต้แย้งได้อย่างหนึ่งคือกิจการจะสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างต่อเนื่องและน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม ในกรณียกเว้น

ซึ่งมีหลักฐานที่ชัดเจนว่า เมื่อกิจการเริ่มได้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมา (หรือเมื่ออสังหาริมทรัพย์ที่มีอยู่เดิมได้เปลี่ยนสภาพเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหลังจากที่ได้มีการเปลี่ยนแปลงลักษณะการใช้งานของสินทรัพย์) กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างต่อเนื่องและน่าเชื่อถือ กรณีนี้จะเกิดขึ้นได้ก็ต่อเมื่อรายการซื้อขายทางการตลาดที่เทียบเคียงได้ไม่เกิดขึ้นบ่อย (เช่น มีรายการเกิดขึ้นน้อยและราคาเสนอซื้อไม่เป็นปัจจุบันหรือราคาของรายการซื้อขายที่สามารถสังเกตได้บ่งชี้ว่าผู้ขายถูกบังคับขาย) และการวัดมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีอื่น (เช่น การประมาณการโดยใช้ประมาณการกระแสเงินสดคิดลด) ไม่สามารถจัดทำได้ หากกิจการกำหนดว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างนั้นไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ แต่กิจการคาดว่าจะสามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือเมื่อการก่อสร้างนั้นเสร็จสิ้น กิจการต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างนั้นด้วยวิธีราคาทุน จนกระทั่งสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ หรือเมื่อการก่อสร้างเสร็จสิ้น (แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดก่อน) หากกิจการกำหนดว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (นอกเหนือจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้าง) ไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือและต่อเนื่อง กิจการต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์โดยใช้วิธีราคาทุนที่กำหนดให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่กิจการเป็นเจ้าของ หรือตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ โดยสมมติให้มูลค่าคงเหลือของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเท่ากับศูนย์ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ต่อไปจนกว่าจะมีการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้น

53ก เมื่อใดที่กิจการเริ่มสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างที่แต่ก่อนกิจการวัดมูลค่าที่ราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรม เมื่อการก่อสร้างเสร็จสิ้นให้ถือว่ามูลค่ายุติธรรมสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีที่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือตามเหตุผลที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 53 กิจการต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนดังกล่าวด้วยวิธีราคาทุนตามแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สำหรับสินทรัพย์ที่กิจการเป็นเจ้าของ หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้

53ข ข้อสันนิษฐานที่ว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือนั้นจะสามารถโต้แย้งได้ในการรับรู้เริ่มแรกเท่านั้น การที่กิจการวัดมูลค่ายุติธรรมของรายการใดรายการหนึ่งของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่าง

- การก่อสร้างได้ อาจไม่สามารถสรุปได้ว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สร้างเสร็จสิ้นแล้วไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 54 ในกรณียกเว้นตามเหตุผลที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 53 กิจการต้องใช้วิธีราคาทุนในการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า แล้ว กิจการยังคงต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอื่นด้วยมูลค่ายุติธรรม รวมถึงอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างก่อสร้าง ในกรณีดังกล่าว แม้ว่ากิจการอาจใช้วิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหนึ่งรายการ กิจการยังคงต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมสำหรับอสังหาริมทรัพย์รายการที่เหลืออื่นๆ ต่อไป
- 55 หากกิจการใช้วิธีวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรมแล้ว กิจการต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่าอย่างต่อเนื่องจนกว่าจะมีการจำหน่าย (หรือจนกระทั่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นกลายมาเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน หรือกิจการเริ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์นั้นเพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติในภายหลัง) แม้ว่ารายการในตลาดที่เทียบเคียงกันได้จะเกิดขึ้นน้อยลงหรือหาราคาตลาดได้ยากขึ้นก็ตาม

#### วิธีราคาทุน

- 56 หลังจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก กิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุนต้องวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- 56.1 ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* หากเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย)
- 56.2 ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง *สัญญาเช่า* หากถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ และไม่ได้เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* และ
- 56.3 ตามแนวทางที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* ในเรื่องวิธีราคาทุน สำหรับในกรณีอื่นๆ ทั้งหมด

#### การโอน

- 57 กิจการต้องโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปยังบัญชีอื่นๆ หรือโอนจากบัญชีอื่นๆ มาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเฉพาะเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานของอสังหาริมทรัพย์นั้น การเปลี่ยนแปลงในการใช้งานเกิดขึ้นเมื่ออสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นไปตามคำนิยามหรือ



สิ้นสุดการเป็นไปตามคำนิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและมีหลักฐานของการเปลี่ยนแปลงการใช้งาน การเปลี่ยนแปลงความตั้งใจของฝ่ายบริหารแต่เพียงอย่างเดียว สำหรับการใช้อสังหาริมทรัพย์ไม่ได้ให้หลักฐานสำหรับการเปลี่ยนแปลงการใช้งาน ตัวอย่างของหลักฐานของการเปลี่ยนแปลงรวมถึง

- 57.1 เริ่มมีการใช้อสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเองหรือการพัฒนาของอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน
  - 57.2 เริ่มมีการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อมีไว้ขาย ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นสินค้าคงเหลือ
  - 57.3 สิ้นสุดการใช้งานอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และ
  - 57.4 เริ่มสัญญาเช่าแบบดำเนินงานกับกิจการอื่น ทำให้มีการโอนจากสินค้าคงเหลือไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
  - 57.5 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 58 เมื่อกิจการตัดสินใจที่จะจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยไม่มีแผนให้กิจการถือว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต่อไปจนกว่าจะมีการตัดรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ออกจากงบแสดงฐานะการเงิน) และไม่จัดประเภทอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินค้าคงเหลือ ในทำนองเดียวกัน หากกิจการมีการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่มีอยู่ในปัจจุบันใหม่ โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะใช้เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต่อไปในอนาคต ให้กิจการถือว่าสินทรัพย์นั้นยังคงเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและไม่จัดประเภทรายการใหม่เป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานในระหว่างที่มีการพัฒนาใหม่
- 59 ย่อหน้าที่ 60 ถึง 65 ใช้กับการรับรู้รายการและวัดมูลค่าในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หากกิจการเลือกใช้วิธีราคาทุน การโอนระหว่างอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานและสินค้าคงเหลือจะไม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงและจะไม่ทำให้ราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในการวัดมูลค่าหรือการเปิดเผยข้อมูลเปลี่ยนแปลง
- 60 ในการโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานหรือสินค้าคงเหลือ ต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานเป็นราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์ที่จะบันทึกตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ
- 61 หากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานได้เปลี่ยนมาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่กิจการเป็นเจ้าของ และตามมาตรฐานการรายงาน

ทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็น  
 สิทธิประโยชน์การใช้ จนถึงวันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้งาน กิจการต้องปฏิบัติกับผลต่างที่  
 เกิดขึ้น ณ วันนั้น ระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี  
 ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงิน  
 ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า กับมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีการเดียวกับการตีราคาใหม่ตามที่  
 กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

62 กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาของอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน (หรือสิทธิประโยชน์การใช้) และรับรู้  
 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์จนถึงวันที่อสังหาริมทรัพย์นั้นได้เปลี่ยนมาเป็น  
 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กิจการต้องปฏิบัติต่อผลต่างที่เกิดขึ้น ณ วันนั้นระหว่างมูลค่าตาม  
 บัญชีของอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือ  
 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า กับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น  
 ด้วยวิธีการเดียวกันกับการตีราคาใหม่ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน  
 อาคารและอุปกรณ์ กล่าวคือ

62.1 กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ลดลงให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม  
 หากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและมียอดคงค้างอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุน  
 จากการตีราคาสินทรัพย์” ในส่วนของผู้ถือหุ้น ส่วนที่ลดลงต้องรับรู้ในกำไรขาดทุน  
 เบ็ดเสร็จอื่น และต้องนำไปลดส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ในส่วนของผู้ถือหุ้น

62.2 กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ให้รับรู้ดังนี้

62.2.1 หากมูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นเป็นการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า  
 ของสินทรัพย์ที่เคยบันทึกไว้ จำนวนที่เพิ่มขึ้นให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน  
 สำหรับงวด จำนวนที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดต้องไม่เกินกว่า  
 จำนวนที่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์กลับไปเท่ากับมูลค่าที่ควร  
 จะเป็น (สุทธิจากค่าเสื่อมราคา) หากไม่เคยมีการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า  
 ของสินทรัพย์มาก่อน

62.2.2 ส่วนที่เพิ่มขึ้นที่คงเหลือจากข้อ 62.2.1 ให้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น  
 และเพิ่มส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ในส่วนของผู้ถือหุ้น หากมี  
 การจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในเวลาต่อมา ให้โอนส่วนเกินทุน  
 จากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสม การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคา  
 สินทรัพย์จะไม่ทำผ่านกำไรหรือขาดทุน

63 การโอนจากสินค้างเหลือไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่จะบันทึกด้วยมูลค่า  
 ยุติธรรม กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์ ณ วันที่โอน  
 กับมูลค่าตามบัญชีก่อนการโอนในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

64 วิธีปฏิบัติในการโอนจากสินค้างเหลือไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่จะบันทึกด้วย  
 มูลค่ายุติธรรมถือว่ามีความสม่ำเสมอกับวิธีปฏิบัติในการขายสินค้างเหลือ

- 65 เมื่อกิจการเสร็จสิ้นการก่อสร้างหรือการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สร้างขึ้นเองที่จะบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์ ณ วันเสร็จสิ้น กับมูลค่าตามบัญชีก่อนหน้านั้นในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวด

### การจำหน่าย

- 66 กิจการต้องตัดรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ออกจากงบแสดงฐานะการเงิน) เมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นอย่างถาวร และคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการจำหน่ายอีก
- 67 การจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอาจเกิดจากการขายหรือการทำสัญญาเช่า เงินทุนในการกำหนดวันที่ถือเป็นวันจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากการขายคือวันที่ผู้รับมีอำนาจควบคุมในอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นไปตามข้อกำหนดในการพิจารณาภาระที่ต้องปฏิบัติเสร็จสิ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า นอกจากนี้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ใช้ได้กับการจำหน่ายโดยการทำสัญญาเช่าเงินทุน และการขายและเช่ากลับคืน
- 68 ตามหลักการรับรู้รายการในย่อหน้าที่ 16 หากกิจการรับรู้ต้นทุนของการเปลี่ยนแปลงส่วนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ กิจการต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงออก ในกรณีที่กิจการบันทึกบัญชีอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยใช้วิธีราคาทุน ส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงอาจไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคาแยกต่างหาก หากในทางปฏิบัติ กิจการไม่สามารถหามูลค่าตามบัญชีเฉพาะของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง กิจการอาจใช้ต้นทุนของการเปลี่ยนแปลงเป็นตัวบ่งชี้ถึงต้นทุนของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง ณ เวลาที่กิจการได้มาหรือสร้างสินทรัพย์นั้น ตามวิธีมูลค่ายุติธรรม มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอาจสะท้อนถึงการลดมูลค่าของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงนั้นแล้ว ในกรณีอื่นๆ อาจเป็นไปได้ยากที่จะประเมินว่ามูลค่ายุติธรรมที่ควรลดลงเนื่องจากส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงเป็นเท่าใด กรณีที่ยากในการปฏิบัติ ทางเลือกหนึ่งสำหรับการลดลงของมูลค่ายุติธรรมอันเนื่องมาจากชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง คือให้รวมต้นทุนของการเปลี่ยนแปลงไว้ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ จากนั้นจึงทำการประเมินมูลค่ายุติธรรมใหม่ตามที่กำหนดไว้สำหรับกรณีการต่อเติมที่ไม่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลง
- 69 ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการเลิกใช้หรือจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องพิจารณาจากผลต่างระหว่างจำนวนเงินที่ได้รับสุทธิจากการจำหน่ายกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นและต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนในงวดที่เลิกใช้หรือจำหน่ายสินทรัพย์นั้น (เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ได้กำหนดเกี่ยวกับการขายและเช่ากลับคืนไว้เป็นอย่างอื่น)
- 70 จำนวนเงินของสิ่งตอบแทนที่ได้รวมอยู่ในผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะกำหนดขึ้นตามข้อกำหนดในการกำหนดราคาของรายการใน

ย่อหน้าที่ 47 ถึง 72 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า การเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นภายหลังในจำนวนเงินที่ประมาณการของสิ่งตอบแทนที่ได้รวมอยู่ในผลกำไรหรือขาดทุนต้องกำหนดขึ้นตามข้อกำหนดของการเปลี่ยนแปลงของราคาของรายการตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15

- 71 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ๆ ที่เหมาะสมสำหรับหนี้สินที่กิจการยังคงมีพันธะผูกพันอยู่หลังจากที่ได้จำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปแล้ว
- 72 ค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ด้อยค่า สูญเสียหรือยกเลิก ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิที่จะได้รับค่าชดเชยนั้น
- 73 การด้อยค่าหรือผลขาดทุนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน การขอเงินคืนหรือการจ่ายเงินค่าชดเชยจากบุคคลที่สาม และการซื้อที่เกิดขึ้นภายหลังหรือการก่อสร้างสินทรัพย์เพื่อเปลี่ยนแทนเป็นเหตุการณ์เชิงเศรษฐกิจที่ไม่เกี่ยวข้องกัน และต้องบันทึกบัญชีแยกจากกันดังต่อไปนี้
- 73.1 การด้อยค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 73.2 การเลิกใช้หรือการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน รับรู้ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 66 ถึง 71 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 73.3 ค่าชดเชยจากบุคคลที่สามสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ด้อยค่า สูญเสียหรือยกเลิก ให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิที่จะได้รับค่าชดเชยนั้น
- 73.4 ต้นทุนของสินทรัพย์ที่ฟื้นฟู ซ่อม หรือก่อสร้างเพื่อเปลี่ยนแทน ให้ปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 20 ถึง 29 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

## การเปิดเผยข้อมูล

### วิธีมูลค่ายุติธรรมและวิธีราคาทุน

- 74 การเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้กำหนดเพิ่มเติมจากมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า เจ้าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่าด้านผู้ให้เช่า ผู้เช่าซึ่งครอบครองอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ต้องเปิดเผยข้อมูลด้านผู้เช่าตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และเปิดเผยข้อมูลด้านผู้ให้เช่าตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่าสำหรับสัญญาเช่าดำเนินงาน
- 75 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- 75.1 กิจการใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาทุน
- 75.2 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

- 75.3 หากการจัดประเภททำได้ยาก (ดูย่อหน้าที่ 14) เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการแยก อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ออกจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และเกณฑ์ ในการแยกออกจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจ ตามปกติ
- 75.4 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 75.5 ระดับที่มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ซึ่งได้มีการวัดมูลค่า หรือเปิดเผยข้อมูลไว้ในงบการเงิน) ได้มีการประเมินโดยผู้ประเมินอิสระซึ่งมี คุณสมบัติของผู้เชี่ยวชาญในวิชาชีพและมีประสบการณ์ในทำเลที่ตั้งและประเภทของ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่มีการประเมินนั้น หากไม่มีการประเมินดังกล่าว กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงไว้ด้วย
- 75.6 จำนวนที่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับ
- 75.6.1 รายได้ค่าเช่าจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- 75.6.2 ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานทางตรง (รวมทั้งค่าซ่อมแซมและค่าบำรุง รักษา) ที่เกิดจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งก่อให้เกิดรายได้ ค่าเช่าสำหรับงวด
- 75.6.3 ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานทางตรง (รวมทั้งค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา) ที่เกิดจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งไม่ได้ก่อให้เกิดรายได้ค่าเช่า สำหรับงวด และ
- 75.6.4 การเปลี่ยนแปลงสะสมในมูลค่ายุติธรรมที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนจาก การขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากกลุ่มที่ใช้วิธีราคาทุนมายัง กลุ่มที่ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 32ค)
- 75.7 ข้อจำกัดที่มีและจำนวนที่มีข้อจำกัดในการรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือ การโอนรายได้และเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย
- 75.8 ภาระผูกพันตามสัญญาในการซื้อ ก่อสร้าง หรือพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อ การลงทุนหรือในการซ่อมแซม บำรุงรักษา หรือทำให้ดีขึ้น

#### วิธีมูลค่ายุติธรรม

- 76 นอกเหนือจากการเปิดเผยตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 75 แล้ว กิจการที่ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 33 ถึง 55 ต้องเปิดเผยข้อมูลในการกระทบบยอระหว่างมูลค่าตามบัญชี ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ วันต้นงวดกับวันสิ้นงวดโดยแสดงถึงรายการดังต่อไปนี้
- 76.1 ส่วนเพิ่มโดยแสดงแยกกันระหว่างส่วนเพิ่มที่เกิดจากการซื้อ และส่วนเพิ่มที่เป็นผล มาจากการรวมรายจ่ายในภายหลังเข้าเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์
- 76.2 ส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการรวมธุรกิจ

- 76.3 สินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย ตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่ายอื่น ๆ
- 76.4 ผลกำไรหรือผลขาดทุนสุทธิจากการปรับมูลค่าให้เป็นมูลค่ายุติธรรม
- 76.5 ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินไปเป็นสกุลเงินที่นำเสนอรายงานที่แตกต่างออกไป และจากการแปลงค่างบการเงินของหน่วยงานในต่างประเทศมาเป็นสกุลเงินของหน่วยงานที่เสนอรายงาน
- 76.6 การโอนไปหรือโอนจากสินค้าคงเหลือหรืออสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และ
- 76.7 การเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ
- 77 เมื่อการวัดมูลค่าที่ได้สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมีการปรับปรุงอย่างมีนัยสำคัญเพื่อให้ตรงตามวัตถุประสงค์ของงบการเงิน เช่น เพื่อหลีกเลี่ยงการนับซ้ำสินทรัพย์หรือหนี้สินที่รับรู้แล้วเป็นสินทรัพย์และหนี้สินต่างหากตามที่ได้กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 50 กิจการต้องเปิดเผยการกระทบยอดระหว่างการวัดมูลค่าที่ได้กับการวัดมูลค่าที่ปรับปรุงแล้ว ซึ่งรวมอยู่ในงบการเงิน โดยแยกแยะแสดงยอดรวมของตามสัญญาเช่าที่รับรู้ซึ่งมีการบวกกลับและยอดปรับปรุงที่มีนัยสำคัญอื่น ๆ
- 78 ในกรณียกเว้นที่อ้างถึงในย่อหน้าที่ 53 เมื่อกิจการวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยใช้ราคาทุนตามที่ระบุในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า การกระทบยอดที่ระบุในย่อหน้าที่ 76 ต้องเปิดเผยจำนวนที่เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นแยกต่างหากจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนอื่น นอกจากนี้กิจการต้องเปิดเผยทุกข้อดังต่อไปนี้
- 78.1 รายละเอียดของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- 78.2 คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 78.3 ประมาณการช่วงของมูลค่ายุติธรรมที่มีความเป็นไปได้สูง (หากสามารถหาได้) และ
- 78.4 เมื่อมีการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ไม่ได้บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม
- 78.4.1 ข้อเท็จจริงที่ว่ากิจการได้จำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ไม่ได้บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม
- 78.4.2 มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ วันที่จำหน่าย และ
- 78.4.3 จำนวนผลกำไรหรือขาดทุนที่ได้รับรู้

วิธีราคาทุน

- 79 นอกจากการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 75 แล้ว กิจการที่ใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 56 ต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- 79.1 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้
- 79.2 อายุการใช้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
- 79.3 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมกับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์สะสม) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด
- 79.4 การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ วันต้นงวดกับวันสิ้นงวดโดยแสดงถึงรายการดังต่อไปนี้
- 79.4.1 ส่วนเพิ่มโดยแสดงแยกกันระหว่างส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการซื้อ กับส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการรวมรายการในภายหลังเข้าเป็นต้นทุนของสินทรัพย์
- 79.4.2 ส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการรวมธุรกิจ
- 79.4.3 สินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก และการจำหน่ายอื่นๆ
- 79.4.4 ค่าเสื่อมราคา
- 79.4.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่รับรู้และจำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่กลับรายการในระหว่างงวดตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 79.4.6 ผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่าเงินไปเป็นสกุลเงินที่นำเสนอรายงานที่แตกต่างออกไป และจากการแปลงค่าเงินของหน่วยงานต่างประเทศมาเป็นสกุลเงินของหน่วยงานที่เสนอรายงาน
- 79.4.7 การโอนไปหรือโอนจากสินค้าคงเหลือหรืออสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และ
- 79.4.8 การเปลี่ยนแปลงอื่นๆ
- 79.5 มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในกรณียกเว้นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 53 เมื่อกิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- 79.5.1 รายละเอียดของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- 79.5.2 คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ และ

79.5.3 ประมาณการช่วงของมูลค่ายุติธรรมที่มีความเป็นไปได้สูง (หากสามารถหาได้)

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

วิธีมูลค่ายุติธรรม

80 กิจการที่ได้ใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก โดยได้เลือกจัดประเภทและบันทึกบัญชีส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์บางรายการหรือทุกรายการตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้องรับรู้ผลกระทบของการเลือกนั้นเป็นการปรับปรุงในกำไรสะสมยกมาสำหรับงวดที่กิจการได้เลือกวิธีการบัญชีนี้เป็นครั้งแรก นอกจากนี้

80.1 หากกิจการได้เคยเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมต่อสาธารณะ (ไม่ว่าจะเปิดเผยในงบการเงินหรือที่ได้ก็ตาม) มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงวดก่อนหน้านั้น (ซึ่งการวัดมูลค่ายุติธรรมเป็นไปตามคำนิยามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม) กิจการอาจปฏิบัติดังนี้

80.1.1 ปรับปรุงกำไรสะสมยกมาต้นงวดในงวดแรกที่สุดที่ได้มีการเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมนั้นต่อสาธารณะ และ

80.1.2 ทำการปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดดังกล่าว และ

80.2 หากกิจการไม่เคยเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 80.1 ต่อสาธารณะ กิจการต้องไม่ปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบและต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ไว้

81 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีปฏิบัติที่แตกต่างจากข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด กำหนดให้ปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบเว้นแต่จะทำได้ในทางปฏิบัติ

82 เมื่อกิจการเริ่มปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก การปรับปรุงกำไรสะสมต้นงวดให้รวมถึงการจัดประเภทใหม่ของส่วนเกินทุนจากการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วย

วิธีราคาทุน

83 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด สำหรับผลกระทบจากการเปลี่ยนนโยบายการบัญชี เมื่อกิจการเริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรกและเลือกใช้วิธีราคาทุน โดยให้ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี และให้รวมถึง การจัดประเภทใหม่ของส่วนเกินทุนจากการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพิ่มเติมด้วย



- 84 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 27 ถึง 29 เกี่ยวกับการวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มาโดยการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ ให้ถือเป็นการเปลี่ยนทันทีเฉพาะรายการในอนาคต

การรวมธุรกิจ

- 84ก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ได้มีการเพิ่มย่อหน้าที่ 14ก และเพิ่มหัวข้อก่อนย่อหน้าที่ 6 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวโดยใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป สำหรับการได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตั้งแต่วันต้นงวดของงวดแรกสุดที่ถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าว ดังนั้นกิจการต้องไม่ปรับปรุงการบัญชีสำหรับการได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงวดก่อนอย่างไรก็ตาม กิจการอาจเลือกถือปฏิบัติตามการปรับปรุงสำหรับการได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนแต่ละรายการที่เกิดขึ้นก่อนวันต้นงวดของงวดประจำปีแรกสุดที่เริ่มในหรือหลังวันที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีผลบังคับใช้ได้ก็ต่อเมื่อกิจการมีข้อมูลที่ต้องใช้ในการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรายการที่เกิดขึ้นก่อนหน้าเหล่านั้น

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

- 84ข กิจการที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า และการปรับปรุงที่เกี่ยวข้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก ต้องถือปฏิบัติตามการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงที่กำหนดไว้ในภาคผนวก ค ของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า กับอสังหาริมทรัพย์ที่ถือครองเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้

การโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- 84ค การโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (การปรับปรุงของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน) ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 57 และ 58 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับการเปลี่ยนแปลงการใช้งานที่เกิดขึ้นในหรือหลังจากการเริ่มต้นของรอบระยะเวลาการรายงานประจำปีที่กิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงเป็นครั้งแรก (วันที่ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก) ณ วันที่ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก กิจการต้องประเมินการจัดประเภทของอสังหาริมทรัพย์ที่ถือครองใหม่ ณ วันนั้น และ (หากเหมาะสม) ต้องจัดประเภทรายการใหม่สำหรับอสังหาริมทรัพย์นั้นตามการถือปฏิบัติในย่อหน้าที่ 7 ถึง 14 เพื่อให้สะท้อนเงื่อนไขที่มีอยู่ ณ วันนั้น
- 84ง แม้ว่าจะมีข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 84 ค กิจการได้รับอนุญาตให้ถือปฏิบัติตามการปรับปรุงในย่อหน้าที่ 57 ถึง 58 โดยวิธีปรับย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ที่จะทำได้ปราศจากการใช้การเข้าใจปัญหาหลังจากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นแล้ว

- 84จ หากกิจการจัดประเภทรายการใหม่สำหรับอสังหาริมทรัพย์ ณ วันที่ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก ตามย่อหน้าที่ 84ค กิจการต้อง
- 84จ.1 ปฏิบัติสำหรับการจัดประเภทรายการใหม่ตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 59 ถึง 64 ในการถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 59 ถึง 64 กิจการต้อง
- 84จ.1.1 อ่านรายการที่อ้างอิงใดๆ กับวันที่เปลี่ยนแปลงการใช้งาน ณ วันที่ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก และ
- 84จ.1.2 รับรู้จำนวนเงินใดๆ เป็นไปตามย่อหน้าที่ 59 ถึง 64 ที่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนสำหรับรายการปรับปรุงยอดยกมาของกำไรสะสม ณ วันที่ถือปฏิบัติเป็นครั้งแรก
- 84จ.2 เปิดเผยจำนวนเงินที่จัดประเภทรายการใหม่ไปหรือจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นไปตามย่อหน้าที่ 84ค กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินเหล่านั้นที่จัดประเภทรายการใหม่เป็นส่วนหนึ่งของการกระทบยอดมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ณ รอบระยะเวลารายงานต้นงวดและสิ้นงวดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 76 และ 79

## วันที่ถือปฏิบัติ

- 85 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันที่ถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 85ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 85ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 85ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 85ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 85จ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15 เรื่อง รายได้จากสัญญาที่ทำกับลูกค้า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 3.2 9 67 และ 70 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 15
- 85ฉ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน โดยการให้นิยามของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนให้รวมทั้งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่กิจการเป็นเจ้าของและอสังหาริมทรัพย์ที่ถือครองโดยผู้เช่าเป็นสินทรัพย์สิทธิการใช้ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 5 7 8 9 16 20 30 41 50 53 53 ก 54 56 60 61 62 67 69 74 75 77 และ 78 และเพิ่มย่อหน้าที่ 19ก 29ก 40ก และ 84ข และหัวข้อที่เกี่ยวข้อง และตัดย่อหน้าที่ 3 6 25 26 และ 34 กิจการต้องถือปฏิบัติตาม

การปรับปรุงดังกล่าวเมื่อกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 16 เรื่อง สัญญาเช่า

85ข การโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (การปรับปรุงของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน) ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 57 ถึง 58 และเพิ่มย่อหน้าที่ 84ค ถึง 84จ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลารายงานที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

85ช (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

### การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

86 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน