ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	
เดือน เมษายน-กรกฎาคม 2563	
เรื่อง : สอบถาม มาตรฐานเกี่ยวกับ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	
ถาม :	กรณีการก่อสร้างสินทรัพย์บนที่ดินเช่า มีประเด็นสอบถามเกี่ยวกับค่าถมที่ดิน <u>ข้อมูลประกอบโดยสังเขป</u> -มูลค่าโครงการ 65 ล้านบาท แบ่งเป็นประมาณการต้นทุนส่วนต่าง ๆ ดังนี้ 1) ค่าก่อสร้างอาคาร 20 ล้านบาท 2) ส่วนปรับปรุงที่ดินและค่าถมที่ 10 ล้านบาท (รวมค่าถมที่ดิน 2.5 ล้านบาท) 3) งานระบบไฟฟ้าและน้ำประปา 5 ล้านบาท 4) ระบบอุปกรณ์ใต้ดิน 30 ล้านบาท -วัตถุประสงค์หลักเพื่อก่อสร้างอาคารและระบบสาธารณูปโภค เพื่อใช้เป็นสถานประกอบการจำหน่ายสินค้า<u>บนที่ดินเช่า</u> -สัญญาเช่า มีระยะเวลา 10 ปี -มีค่าถมที่ดินและปรับหน้าดิน ก่อนการก่อสร้าง และการปูพื้นคอนกรีตบนพื้นดินที่เช่า 100% -มีค่าเช่าเกิดขึ้นระหว่างการก่อสร้าง **<u>คำถาม</u>** 1.การแยกส่วนประกอบ กรณีการเช่าตามข้างต้น สำหรับค่าถมที่ดินและปูพื้นคอนกรีต หากไม่แยกค่าถมที่ดินออกจากส่วนปรับปรุงที่ดิน เนื่องจากพิจารณาแง่ของอายุการให้ประโยชน์ไม่แตกต่างกันเนื่องจากทำบนที่ดินเช่า หลักการนี้ขัดมาตรฐานหรือไม่ 2.ค่าเช่าที่ดินระหว่างการก่อสร้าง สามารถรวมเป็นต้นทุนงานก่อสร้างของสินทรัพย์เพื่อคิดค่าเสื่อมราคาได้หรือไม่ เนื่องจากพิจารณาว่าเป็นต้นทุนที่เกี่ยวเนื่องโดยตรงเพื่อให้สินทรัพย์พร้อมใช้งาน
ตอบ :	ตามคำถามของท่าน เกี่ยวกับเรื่องการแยกส่วนประกอบ และการรับรู้รายการต้นทุนที่เกี่ยวเนื่องโดยตรงเพื่อให้สินทรัพย์พร้อมใช้งาน ซึ่งมีข้อกำหนดระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องแล้ว ดังนี้ TFRS for NPAEs การแยกส่วนประกอบ ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 130 การรับรู้รายการต้นทุนที่เกี่ยวเนื่องโดยตรงเพื่อให้สินทรัพย์พร้อมใช้งาน ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 127.2 TAS 16 การแยกส่วนประกอบ ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 43 - 46

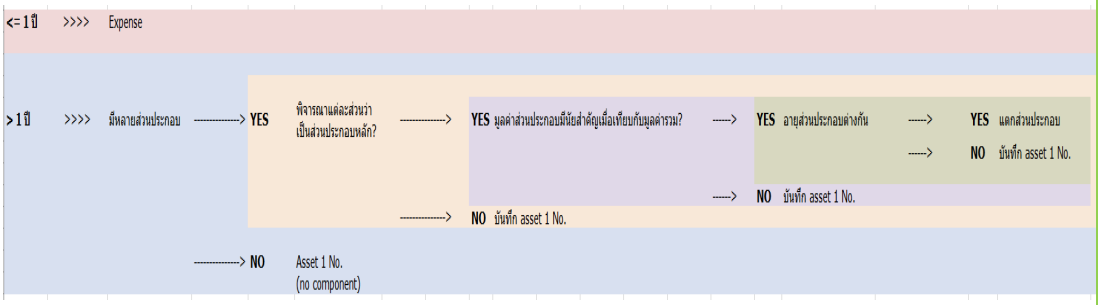
	การรับรู้รายการต้นทุนที่เกี่ยวเนื่องโดยตรงเพื่อให้สินทรัพย์พร้อมใช้งาน ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 16 – 22 ดังนั้นขอให้กิจการศึกษาตามข้อกำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องในทุกย่อหน้า เพื่อประยุกต์ให้เข้ากับข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นของกิจการ เพื่อจัดทำงบการเงินให้ถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	
เดือน กุมภาพันธ์ – เมษายน 2563	
เรื่อง : สอบถามเรื่องต้นทุนของอาคาร ที่ก่อสร้างใหม่	
ถาม :	ทางบริษัทฯ ขอเรียนปรึกษาสอบถามเกี่ยวกับ การรับรู้ต้นทุนของราคาอาคารที่จะบันทึกเป็นสินทรัพย์ บริษัทฯ เป็นกิจการ NPAEs ได้ทำการรื้อถอนอาคารหลังเก่า เพื่อทำการก่อสร้างอาคารหลังใหม่เป็นสำนักงานของบริษัท ค่ารื้อถอนดังกล่าวถือเป็นต้นทุนของอาคารใหม่ด้วยหรือไม่ (เป็นการเตรียมพื้นที่เพื่อสร้างอาคาร) หรือบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในการรื้อถอน ซึ่งไม่นำมารวมเป็นต้นทุนของอาคารหลังใหม่ ค่าใช้จ่ายที่ทางบริษัทได้ทำการจ่ายไป 1. ค่ารื้อถอนอาคารหลังเก่า เพื่อเตรียมสร้างอาคารใหม่ 2. ค่าออกแบบดีไซน์อาคารใหม่ (รวมเป็นต้นทุนของอาคารใหม่) 3. ค่าก่อสร้างอาคารหลังใหม่ (เป็นต้นทุนของอาคารหลังใหม่) 4. ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมในการสร้างอาคาร (เป็นต้นทุนของการสร้างอาคารหลังใหม่)
ตอบ :	ในกรณีที่กิจการได้ดำเนินการรื้อถอนอาคารเก่า กิจการต้องพิจารณาก่อนว่าต้นทุนดังกล่าวเป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาซึ่งสินทรัพย์หรือไม่ ตาม ย่อหน้าที่ 127.2 ของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ดังนี้ 127 ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย 127.2 ต้นทุนทางตรงอื่น ๆที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร **ดังนั้น หากต้นทุนการรื้อถอนนั้น เป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งาน กิจการต้องพิจารณาว่าต้นทุนนั้นเป็นต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนเพื่อจัดเตรียมที่ดินเพื่อสร้างอาคารใหม่หรือต้นทุนก่อสร้างอาคารใหม่ และรับรู้รายการเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนที่เกี่ยวข้อง หากพิจารณาแล้วเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการส่วนประกอบของต้นทุน** **หากไม่เข้าเงื่อนไขของส่วนประกอบต้นทุน กิจการไม่สามารถรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนที่ดิน หรืออาคารได้**

	ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม

- **ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์**

เดือน มกราคม – มีนาคม 2562

เรื่อง : สอบถามเกี่ยวกับมาตรฐานบัญชีฉบับที่ 16

ถาม :	1.ชิ้นส่วนหรืออะไหล่ที่ใช้เปลี่ยนแทน ถ้ามูลค่าไม่มีนัยสำคัญเป็นค่าใช้จ่ายได้หรือไม่ 2.มูลค่าที่มีนัยสำคัญควรใช้อะไรเป็นเกณฑ์ว่ามูลค่าเท่าไหร่ถึงจะเรียกว่ามีนัยสำคัญ 3.การตรวจสอบครั้งใหญ่ในย่อหน้าที่ 14 เหมือนกับ Overhaul หรือไม่ 4.อายุส่วนประกอบในเครื่องจักรที่ต่างกัน จำเป็นต้องแยกส่วนประกอบเพื่อคิดค่าเสื่อมหรือไม่ หรือสามารถรวมส่วนประกอบที่มีอายุต่างกันไว้ด้วยกันได้ 5.หลักในการแตกส่วนประกอบสามารถใช้ตามรูปภาพข้างล่างได้หรือไม่ 
ตอบ :	ขออนุญาตตอบคำถามที่เกี่ยวข้องกับ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (TAS16) ทีละข้อดังนี้ 1.ชิ้นส่วนหรืออะไหล่ที่ใช้เปลี่ยนแทน ถ้ามูลค่าไม่มีนัยสำคัญเป็นค่าใช้จ่ายได้หรือไม่ 2.มูลค่าที่มีนัยสำคัญควรใช้อะไรเป็นเกณฑ์ว่ามูลค่าเท่าไหร่ถึงจะเรียกว่ามีนัยสำคัญ ตามย่อหน้าที่ 8 ของ TAS16 ระบุว่า *8 รายการชิ้นส่วนอะไหล่ อุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งาน และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงจะถูกรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้* *เมื่อรายการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากไม่เข้าเงื่อนไขดังกล่าว รายการดังกล่าวจะจัดประเภทเป็นสินค้าคงเหลือ* คำนิยามของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ระบุในย่อหน้าที่ 6 ดังนี้ *สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้* *1) มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า*

หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และ

2) คาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา

กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน ย่อหน้าที่ ลค11 และ ลค35 กำหนดคำอธิบายของความมีสาระสำคัญไว้ ดังนี้

ลค 11 ข้อมูลมีสาระสำคัญหากการละเว้นการแสดงข้อมูลหรือการแสดงข้อมูลผิดอาจมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจของผู้ใช้ที่ตัดสินใจโดยใช้ข้อมูลทางการเงินเกี่ยวกับกิจการที่เสนอรายงานกิจการใดกิจการหนึ่ง กล่าวอีกนัยหนึ่ง ความมีสาระสำคัญเป็นลักษณะเฉพาะกิจการของความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจที่อิงกับลักษณะหรือขนาดของรายการหรือทั้งลักษณะและขนาดของรายการซึ่งมีความสัมพันธ์กับข้อมูลในบริบทของรายงานทางการเงินของกิจการแต่ละแห่ง ดังนั้น คณะกรรมการฯ ไม่อาจกำหนดเกณฑ์ขั้นต่ำเชิงปริมาณสำหรับความมีสาระสำคัญที่เหมาะสมกับทุกกรณีหรือกำหนดได้ว่าอะไรอาจมีสาระสำคัญในสถานการณ์ใดสถานการณ์หนึ่ง และ

3.การตรวจสอบครั้งใหญ่ในย่อหน้าที่ 14 เหมือนกับ Overhaul หรือไม่

14 กิจการอาจจัดให้มีการตรวจสอบครั้งใหญ่ตามระยะเวลาที่กำหนด (Regular Major Inspections) เพื่อค้นหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น โดยไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแทนชิ้นส่วนใดหรือไม่

ทั้งนี้ เพื่อให้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้อย่างต่อเนื่อง (เช่น กรณีของเครื่องบิน)

Overhaul ในความหมายของแต่ละกิจการมีความหมายถึงการกระทำที่แตกต่างกันไปตามแต่ละลักษณะของกิจกรรม

ดังนั้น ย่อหน้าที่ 14 จึงให้หมายความถึงการตรวจสอบครั้งใหญ่ที่เป็นปกติ โดยมีระยะเวลาที่ค่อนข้างสม่ำเสมอ และต้องกระทำแม้ว่าจะมีหรือไม่มีการเปลี่ยนแทน หรือซ่อมแซมส่วนประกอบใดก็ตาม ท่านต้องพิจารณาว่า Overhaul มีลักษณะของกิจกรรมเป็นแบบใด

4.อายุส่วนประกอบในเครื่องจักรที่ต่างกัน จำเป็นต้องแยกส่วนประกอบเพื่อคิดค่าเสื่อมหรือไม่ หรือสามารถรวมส่วนประกอบที่มีอายุต่างกันไว้ด้วยกันได้

5.หลักในการแตกส่วนประกอบสามารถใช้ตามรูปภาพข้างล่างได้หรือไม่

หลักในการแยกส่วนประกอบระบุอยู่ในย่อหน้าที่ 43-48 ของ TAS16 ซึ่งในบางกรณีสามารถรวมส่วนประกอบในการคิดค่าเสื่อมราคาได้ หากส่วนประกอบที่มีนัยสาคัญของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีอายุการใช้ประโยชน์และใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเหมือนกับส่วนประกอบอีกส่วนหนึ่ง

ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงาน

	ทางการเงินที่เกี่ยวข้องทั้งหมดเพิ่มเติมด้วย เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม (ท่านสามารถเข้าถึงมาตรฐานฉบับต่าง ๆ ได้ที่ website ของสภาวิชาชีพบัญชี www.tfac.or.th)

- **ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์**

เดือนตุลาคม 2561

เรื่อง : มาตรฐานบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์

ถาม :	1. กิจการเป็นกิจการร้านเบเกอรี่ เช่าพื้นที่ในห้างสรรพสินค้า ซึ่งกิจการว่าจ้างช่างเพื่อทำเคาน์เตอร์ กิจการต้องบันทึกบัญชีเคาน์เตอร์เป็นทรัพย์สินของกิจการหรือไม่ และหากกิจการต้องบันทึกบัญชีเคาน์เตอร์เป็นทรัพย์สินแล้วจะต้องบันทึกบัญชีเป็นเครื่องตกแต่งและติดตั้งหรือไม่ 2. กิจการมีค่าบริการเดินสายเมน, ค่าบริการเดินท่อ, ค่าบริการเดินปลั๊ก และค่าบริการติดตั้งตู้คอมซูเมอร์ กิจการต้องบันทึกบัญชีเป็นทรัพย์สินหรือไม่
ตอบ :	ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 6 และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ 10 ย่อหน้าที่ 123 ระบุในทำนองเดียวกันว่า ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิตในการจำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงาน **ซึ่งกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี** และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 7 และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ 10 ย่อหน้าที่ 124 ระบุเงื่อนไขในการรับรู้รายการไว้ ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาก่อนว่ากิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะหรือใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน และกิจการต้องพิจารณาก่อนว่าสินทรัพย์ของกิจการเป็นไปตามคำนิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่ หากสินทรัพย์ของกิจการเป็นไปตามคำนิยามข้างต้น กิจการต้องรับรู้รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ บทที่ 10 ทุกย่อหน้า (ขึ้นอยู่กับมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กิจการเลือกใช้) ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม โดยท่าน

	สามารถศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้ง 2 ฉบับได้ที่เว็บไซต์สภาวิชาชีพบัญชี http://www.fap.or.th/Article/Detail/66977

- **ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์**

เดือนธันวาคม 2560

เรื่อง : มาตรฐานบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์

ถาม :	เนื่องด้วยบริษัทได้จัดสร้างตึกและรับรู้เป็นสินทรัพย์ 1 ชิ้นคืออาคาร เมื่อใช้มาเป็นระยะเวลาประมาณ 10 ปี ได้มีบางส่วนเสียหายต้องทำการซ่อมแซม ซึ่งเป็นจำนวนเงินค่อนข้างสูงประมาณ 4-5 ล้านบาท ขอเรียนปรึกษาเกี่ยวกับการบันทึกบัญชีว่า สามารถบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายซ่อมแซมได้หรือไม่ หรือมีแนวทางการบันทึกบัญชีอย่างไรให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี
ตอบ :	ในกรณีที่มีรายจ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นในภายหลัง เช่น ค่าซ่อมแซม มีการเขียนไว้ในมาตรฐานการบัญชี โดยท่านต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 12-14 หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 131-133 และท่านต้องพิจารณาเนื้อหาก่อนว่าค่าซ่อมแซมดังกล่าวควรรับรู้เป็นสินทรัพย์หรือรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายตามเงื่อนไขในมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวหรือไม่ ทั้งนี้ขอให้ท่านศึกษาข้อเท็จจริงและเนื้อหาของรายการที่เกิดขึ้นและศึกษามาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าวเพื่อให้การจัดทำรายงานทางการเงินเป็นไปอย่างเหมาะสม

- **ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์**

เดือนพฤศจิกายน 2559

เรื่อง : สอบถามวิธีการบัญชี และ ภาษีที่ถูกต้อง

ถาม :	กรณีที่เราเป็นหน่วยงานรัฐวิสาหกิจ มีการให้เช่าที่ดิน ซึ่งมีหน่วยงานราชการมาเช่าที่ดินอายุสัญญาเช่า 30 ปี และได้ทำการปลูกสร้างอาคารบนที่ดินเพื่อนำไปหารายได้ค่าเช่าของหน่วยงานราชการนั้น เมื่อครบกำหนดสัญญาเช่าที่ดินสิ้นสุดสัญญา ซึ่งตามกฎหมายทั่วไปตัวอาคารที่ให้เช่าจะตกเป็นของเจ้าของที่ดิน แต่ในกรณีนี้ ในสัญญาที่ได้จัดทำ เนื่องจากเป็นหน่วยงานราชการ ในสัญญาจึงระบุว่า ตัวอาคารที่ปลูกสร้างบนที่ดิน จะยังคงเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้เช่า ซึ่งหากผู้ให้เช่าต้องการอาคารที่ปลูกสร้างนี้ จะต้องจ่ายเงินค่าทดแทนให้แก่หน่วยงานราชการนี้ เป็นเงิน 7,000,000 บาท จึงอยากทราบว่า การจ่ายเงินทดแทนค่าอาคารแห่งนี้ เพื่อการได้เป็นกรรมสิทธิ์ในตัวอาคารบนที่ดินของเราเอง ควรจะบันทึกเข้าเป็นค่าใช้จ่าย หรือ บันทึกเข้าเป็นสินทรัพย์

	ในเรื่องสิทธิประโยชน์ จึงขอรบกวนทางสภาวิชาชีพบัญชีฯ โปรดช่วยแนะนำให้ความรู้ เนื่องจากสิทธิการใช้ประโยชน์ในการใช้อาคารนี้ ปลูกสร้างอยู่บนที่ดินของเราเอง จึงควรจะบันทึกเป็นค่าใช้จ่าย หรือ สินทรัพย์
ตอบ :	กิจการต้องพิจารณาก่อนว่ากิจการต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใด ซึ่งหากกิจการเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กิจการต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ในกรณีที่กิจการเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (PAEs) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ระบุว่า ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ 1) มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่าย สินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และ 2) คาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา ดังนั้น หากการจ่ายชำระเงินดังกล่าว เข้าเงื่อนไขทั้งสองข้อข้างต้น กิจการจะต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามย่อหน้าที่ 30 ดังนี้ 30. ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ กิจการต้องแสดงรายการ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ ในกรณีที่กิจการไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ย่อหน้าที่ 123 ระบุว่า 123. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงาน ซึ่งกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาเนื้อหาของรายการนั้น ทำให้กิจการได้รับสินทรัพย์ซึ่งมีอายุการใช้ประโยชน์มากกว่า 1 ปี กิจการจึงสามารถรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่กำหนดไว้ทั้งสองฉบับดังกล่าว ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของท่านซึ่งเป็นผู้ที่มีข้อมูลและความเข้าใจในเนื้อหาของรายการมากกว่าเพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องมากยิ่งขึ้นเนื่องจากผู้สอบบัญชีต้องทำความเข้าใจธุรกิจและตรวจสอบกิจการของท่านเพื่อแสดงความเห็นต่องบการเงิน

เดือนตุลาคม 2559

เรื่อง : แนวทางการบันทึกบัญชีสำหรับสินทรัพย์ที่มีอายุการใช้งานสั้น	
ถาม :	เนื่องจากบริษัท ประกอบกิจการ food court มีประเด็นการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับประเภท ของจาน ชาม ช้อน กาละมัง ทางบริษัทต้องการตัดจำหน่ายภายใน 2 ปี (ถือเป็นสินทรัพย์ระยะสั้น) ได้หรือไม่ หรือควรบันทึกบัญชีสำหรับของประเภทนี้ เป็นสินทรัพย์ หรือค่าใช้จ่าย อย่างไร และควรใช้ชื่อบัญชีว่าอย่างไร จึงจะถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชีที่กำหนด จึงสอบถามมาเพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป
ตอบ :	มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้ระบุคำนิยามของคำว่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ดังนี้ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ 1) มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่าย สินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และ 2) คาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา ดังนั้นหากสินทรัพย์ดังกล่าวเข้าลักษณะทั้งสองข้อข้างต้นจะต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามย่อหน้าที่ 30 ดังนี้ 30 ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ กิจการต้องแสดง รายการ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ หรือตามย่อหน้าที่ 123 ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAE)ซึ่งระบุว่า 123 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้า ให้บริการ ให้เช่าหรือใช้ในการบริหารงาน ซึ่งกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี ดังนั้นกิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยตามอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ (ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้)โดยยึดหลักการในย่อหน้าที่ 56 และ 57 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (หรือย่อหน้าที่ 144 ของ TFRS for NPAE) ซึ่งในทางปฏิบัติอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อาจน้อยกว่าอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่แท้จริงของ

	สินทรัพย์ได้ เช่น หากอุปกรณ์สามารถใช้งานได้จริง 4 ปี แต่กิจการตั้งใจจะใช้ประโยชน์เพียง 2 ปี และทำการจำหน่ายเพื่อซื้ออุปกรณ์ใหม่ ดังนั้น อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ใช้ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาเท่ากับ 2 ปี ดังนั้นขอให้ท่านรับรู้รายการดังกล่าวที่ท่านสอบถามโดยพิจารณาว่าเข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าดังกล่าวหรือไม่ เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์ดังกล่าวใช้ประโยชน์ได้ไม่เกินกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาซึ่งไม่เข้าเงื่อนไขตามย่อหน้าดังกล่าว กิจการสามารถรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายได้ในทางบัญชี ตามที่ระบุถึงคำนิยามของค่าใช้จ่ายไว้ในกรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน สำหรับชื่อบัญชีขอให้ท่านศึกษาตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน และประกาศกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง กำหนดรายการย่อที่ต้องมีในงบการเงิน พ.ศ. ๒๕๕๔ เพื่อให้การแสดงชื่อบัญชีเป็นไปตามหลักการและข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้องดังกล่าว ทั้งนี้ ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้และข้อมูลในประเด็นดังกล่าวอย่างครบถ้วน

เดือนกันยายน 2559

เรื่อง : ปรึกษาเกี่ยวกับวันที่ควรดำเนินการคำนวณค่าเสื่อมราคา	
ถาม :	**ข้อมูลบริษัทแห่งหนึ่ง :** รอบบัญชีของทางบริษัทคือ 01/06/58 – 31/05/59 ทางบริษัทได้ดำเนินการทำสัญญาจะซื้อรถกระบะ โดยทำการชำระเงินเพื่อเป็นเงินจอง ณ วันที่ 24/03/59 มีเอกสารใบรับจอง ส่วนที่เหลือชำระเป็นเงินโอน ณ วันที่ 4/04/59 มีเอกสารการโอนเงินและใบเสร็จรับเงิน โดยในการซื้อขายครั้งนี้ทางผู้ขายได้เสนอขายรถพร้อมติดหลังคาและนัดรับรถกันวันที่ 11/04/59 มีเอกสารการรับรถ และรถที่ทางบริษัท ได้รับมาเป็นทะเบียนป้ายแดง ยังไม่ได้รับเล่มทะเบียนรถ ซึ่งเล่มทะเบียนรถได้รับวันที่ 9/06/59 โดยระบุวันที่ครอบครองรถคือ 02/06/59 ดังนั้น ค่าเสื่อมราคาควรจะต้องเริ่มคำนวณจากวันที่เท่าไหร่ค่ะ
ตอบ :	ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 143 และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 55 กล่าวว่า "การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะเริ่มต้นเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน กล่าวคือ **เมื่อสินทรัพย์อยู่ใน สถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร** การคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชีหรือเมื่อได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็น สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ถือไว้เพื่อขาย) แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นก่อน" ดังนั้น กิจการต้องเริ่มคิดค่าเสื่อมราคาเมื่อรถยนต์ของกิจการมีความพร้อมที่จะใช้งาน

	ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร หรือมีความพร้อมที่จะก่อให้เกิดประโยชน์แก่กิจการได้ตามที่มุ่งหวังไว้ โดยกิจการต้องพิจารณาจากข้อเท็จจริงและหลักฐานอื่นนอกเหนือจากรูปแบบของสัญญาหรือการทำนิติกรรมในทางกฎหมายประกอบด้วยว่ารถยนต์ที่กิจการซื้อมานั้น มีความพร้อมที่จะใช้งานตามความประสงค์ของฝ่ายบริหารเมื่อไหร่ ก็เริ่มคิดค่าเสื่อมราคาในวันที่สินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร อนึ่งรูปแบบของสัญญาหรือการทำนิติกรรมในทางกฎหมายมิได้เป็นข้อบ่งชี้ของความพร้อมในการใช้งานของสินทรัพย์ในทางบัญชีเสมอไป ทั้งนี้ขอให้ท่านปรึกษาผู้สอบบัญชีของกิจการซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้และความเข้าใจรวมถึงข้อมูลที่ชัดเจนมากกว่า เพื่อให้ได้รับคำตอบที่ถูกต้องยิ่งขึ้น

เดือนมิถุนายน – กรกฎาคม 2559

เรื่อง : สอบถามถึงรายระเอียดมาตรฐานการบัญชี ฉบับใหม่เรื่อง การตีราคาทรัพย์สิน	
ถาม :	เนื่องจากทางบริษัทได้รับแจ้งจากคณะกรรมการอิสระว่าสภาวิชาชีพได้กำหนดมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ เรื่องการตีราคาทรัพย์สิน เช่น การตีราคาที่ดินตามหมวดการใช้งาน เช่น available for sale, ใช้สำหรับกิจการ (สินทรัพย์ถาวร) เป็นต้น โดยคาดว่าจะประกาศใช้ในปี 2561ใช่หรือไม่ จึงขอคำแนะนำหรือรายละเอียดมาตรฐานฯ ดังกล่าว จากสภาวิชาชีพบัญชีฯ เพื่อนำไปรายงานต่อที่ประชุมและบุคคลที่เกี่ยวข้องได้รับทราบ
ตอบ :	ตามที่ท่านได้ถามถึงมาตรฐานเกี่ยวกับการตีราคาทรัพย์สินฉบับใหม่ขอเรียนให้ทราบว่าในปี 2559 สภาวิชาชีพบัญชียังไม่มีการกำหนดมาตรฐานการบัญชีใหม่เกี่ยวกับการตีราคาทรัพย์สิน โดยขออธิบาย ดังนี้ หากกิจการท่านเป็นกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ กิจการต้องใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหญ่ (TFRS for PAEs) กิจการสามารถประเมินราคาทรัพย์สินได้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (กรณีที่ปกติที่ดินมีไว้ใช้เพื่อการดำเนินงานตามปกติธุรกิจของบริษัทฯ) หรือการวัดมูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (กรณีที่กิจการตั้งใจหารายได้ค่าเช่าหรือเก็งกำไรจากการเพิ่มมูลค่าทรัพย์สิน) นอกจากนี้ TFRS for PAEs มีข้อกำหนดในการวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับทรัพย์สินอื่น ๆอีกจำนวนมาก ไม่ว่าจะเป็น เงินลงทุน สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือส่วนงานที่ยกเลิก เป็นต้น แต่ทั้งนี้ท่านต้องศึกษารายละเอียดเพิ่มเติมในข้อกำหนดของมาตรฐานแต่ละฉบับอีกครั้ง หากกิจการท่านเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ และใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for NPAEs) ปัจจุบัน บริษัทไม่สามารถตีราคาทรัพย์สินได้

	http://fap.or.th.a33.readyplanet.net/images/column_1359010309/NPAE_web_060554.pdf อย่างไรก็ตาม ในปี 2560 สภาวิชาชีพบัญชีฯจะประกาศใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (TFRS for SMEs) สำหรับกิจการ NPAEs ซึ่งจะอนุญาตให้กิจการสามารถประเมินราคาทรัพย์สินและบันทึกลงในงบการเงินได้ไม่ว่าจะเป็นทรัพย์สินที่มีไว้เพื่อใช้งาน และวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับทรัพย์สินที่มีไว้เพื่อหารายได้ค่าเช่าหรือเก็งกำไรจากการเพิ่มมูลค่า นอกจากนี้มาตรฐานฉบับดังกล่าวยังกำหนดเรื่องของการตีราคาทรัพย์สินอื่น ๆอีกด้วย เช่น เครื่องมือทางการเงินพื้นฐาน หรือตราสารอนุพันธ์ เป็นต้น แต่ทั้งนี้ท่านต้องศึกษารายละเอียดเพิ่มเติมในข้อกำหนดแต่ละเรื่องของมาตรฐานอีกครั้ง ดังนั้นขอให้ท่านติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่จะออกใหม่อยู่อย่างสม่ำเสมอโดยเฉพาะ TFRS for SMEs ที่จะประกาศใช้แทน TFRS for NPAEs ในอนาคตอันใกล้ โดยสามารถเข้าไปดูรายละเอียดเพิ่มเติมได้ที่ http://www.fap.or.th/TFRS-for-SMEs.html ทั้งนี้ขอให้ท่านสอบถามผู้สอบบัญชีของบริษัทท่านที่สามารถเข้าใจในเนื้อหาของธุรกิจของท่านโดยละเอียด

เดือน มิถุนายน – กันยายน 2558

เรื่อง : ข้อมูลเพื่อประกอบความเข้าใจในด้านการบันทึกบัญชี	
ถาม :	ในกรณีอาคารที่ทำการ ที่ได้มีการสร้างอาคารและติดตั้งไฟฟ้าในครั้งแรก ซึ่งปัจจุบันสภาพสายไฟฟ้าภายในอาคารเก่ามาก เนื่องจากไม่ได้มีการเดินสายไฟใหม่เลย ผ่านมาประมาณ 40-50 ปี แล้ว ปัจจุบัน จะมีการรื้อระบบไฟฟ้าเก่า เพื่อเปลี่ยนเป็นระบบไฟใหม่ โดยรื้อสายไฟเก่าออกทั้งหมด เพื่อให้รับโหลดกำลังไฟฟ้า ที่ใช้ในปัจจุบันให้มีกำลังพอเพียง โดยเดินสายไฟฟ้าใหม่ทั้งหมด รวมถึงติดตั้งระบบสายไฟลงดิน ติดตั้งมิเตอร์ใหม่ เปลี่ยนหลอดไฟฟ้าโคมไฟฟ้าโดยใช้ หลอดไฟ LED ซึ่งมีค่าใช้จ่ายทั้งสิ้นเป็นเงิน 800,000 กว่าบาท จึงไม่แน่ใจว่าในการบันทึกบัญชี จะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายทั้งจำนวนในงบกำไรขาดทุน หรือ ต้องบันทึกเป็นสินทรัพย์เพิ่มค่ะ ตามมาตรฐานการบัญชีใหม่ ที่ต้องแยกระบบไฟฟ้า ระบบประปา และนำไปคิดค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งาน
ตอบ :	1. การบันทึกบัญชีสำหรับการเปลี่ยนแทนสินทรัพย์ ให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 12-14 หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 131 ถึง 133 ซึ่งโดยปกติ หากสินทรัพย์ที่นำมาเปลี่ยนแทนมีอายุการให้ประโยชน์แก่กิจการมากกว่า 1 ปี ให้รับรู้ส่วนของต้นทุนที่เพิ่มขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ และให้ตัดรายการสินทรัพย์เก่าที่ถูกเปลี่ยนแทนด้วยมูลค่าตามบัญชีที่ยังเหลืออยู่ออก 2. การบันทึกต้นทุนสินทรัพย์ให้แยกตามลักษณะการให้ประโยชน์ และอายุการให้

	ประโยชน์ที่แตกต่างกัน ดังนั้นส่วนของไฟฟ้า และส่วนของน้ำประปาต้องคิดค่าเสื่อมราคาแยกส่วนกันตามหลักบัญชี Component accounting 3. อายุการให้ประโยชน์ ให้เป็นไปตามดุลยพินิจของฝ่ายบริหาร โดยอ้างอิงจากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 56-57 หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ย่อหน้าที่ 144 โดยให้พิจารณาว่าสินทรัพย์ตามส่วนประกอบที่เปลี่ยนแทนนั้นจะมีอายุในการให้ประโยชน์แก่บริษัทกี่ปี โดยไม่จำเป็นต้องเท่ากับอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ เช่น หากพิจารณาว่าสายไฟติดอยู่กับอาคารที่มีอายุการให้ประโยชน์คงเหลือ 7 ปี ก็อาจถือได้ว่าสายไฟจะมีอายุการให้ประโยชน์เท่ากับ 7 ปีตามสินทรัพย์หลัก แม้โดยปกติ อายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสายไฟจะมากกว่า 7 ปีก็ตาม โดยยืนอยู่บนข้อเท็จจริงที่ว่า สิ้นปีที่ 7 จะไม่สามารถนำสายไฟนั้นไปใช้กับสินทรัพย์อื่นได้อีก ในทางกลับกัน หาก ณ วันที่เปลี่ยนระบบไฟ อาคารมีอายุการให้ประโยชน์คงเหลือ 20 ปี ซึ่งนานกว่าอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสายไฟจำนวน 10 ปี ก็ให้ถือว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์คือ 10 ปี ตามอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

****