



# สรุปหลักการบัญชี ด้านสินทรัพย์ สำหรับ NPAAEs

จุมพฏ ไพรรัตน์การ



# เนื้อหา

- ภาพรวมและความคืบหน้าของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ
- หลักการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ
- หลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน
  - เงินลงทุนในบริษัทร่วม
  - เงินลงทุนในการร่วมค้า
- หลักการบัญชีเกี่ยวกับการรวมธุรกิจและค่าความนิยม
- หลักการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนนอกเหนือจากค่าความนิยม
- หลักการบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
  - องค์ประกอบของราคาทุน
  - การเปลี่ยนแปลงอายุการให้ประโยชน์ มูลค่าคงเหลือ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
  - วิธีการบัญชีสำหรับการตีราคาใหม่
  - การเปลี่ยนแปลงประมาณหนี้สินภาระผูกพันจากการบูรณะสถานที่
- หลักการบัญชีเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนการลดมูลค่าของสินทรัพย์
- หลักการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ตามสัญญาเช่า
  - ประเภทของสัญญาเช่า
  - การรับรู้สินทรัพย์ตามสัญญาเช่า

# ความคืบหน้าของมาตรฐานรายงานทางการเงินไทย

# มาตรฐานรายงานทางการเงินของไทย

มาตรฐานรายงานทางการเงิน (Thai Financial Reporting Standard : **TFRS**)

อ้างอิง **International Financial Reporting Standard : IFRS**) มีผลบังคับใช้ภายใน 1 ปีนับจากวันที่ถือปฏิบัติของมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

มาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ  
(Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities : **TFRS for NPAEs**)

จัดทำสำหรับ กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ประกาศใช้ ตั้งแต่ปี 2554  
ปี 2563 => ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน  
ปี 2565 => ประกาศใช้ ฉบับปรับปรุงใหม่

# Roadmap of Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities



2560

2561

2562

2563

2564

2565

2566

TFRS for  
PAEs

Full IFRSs

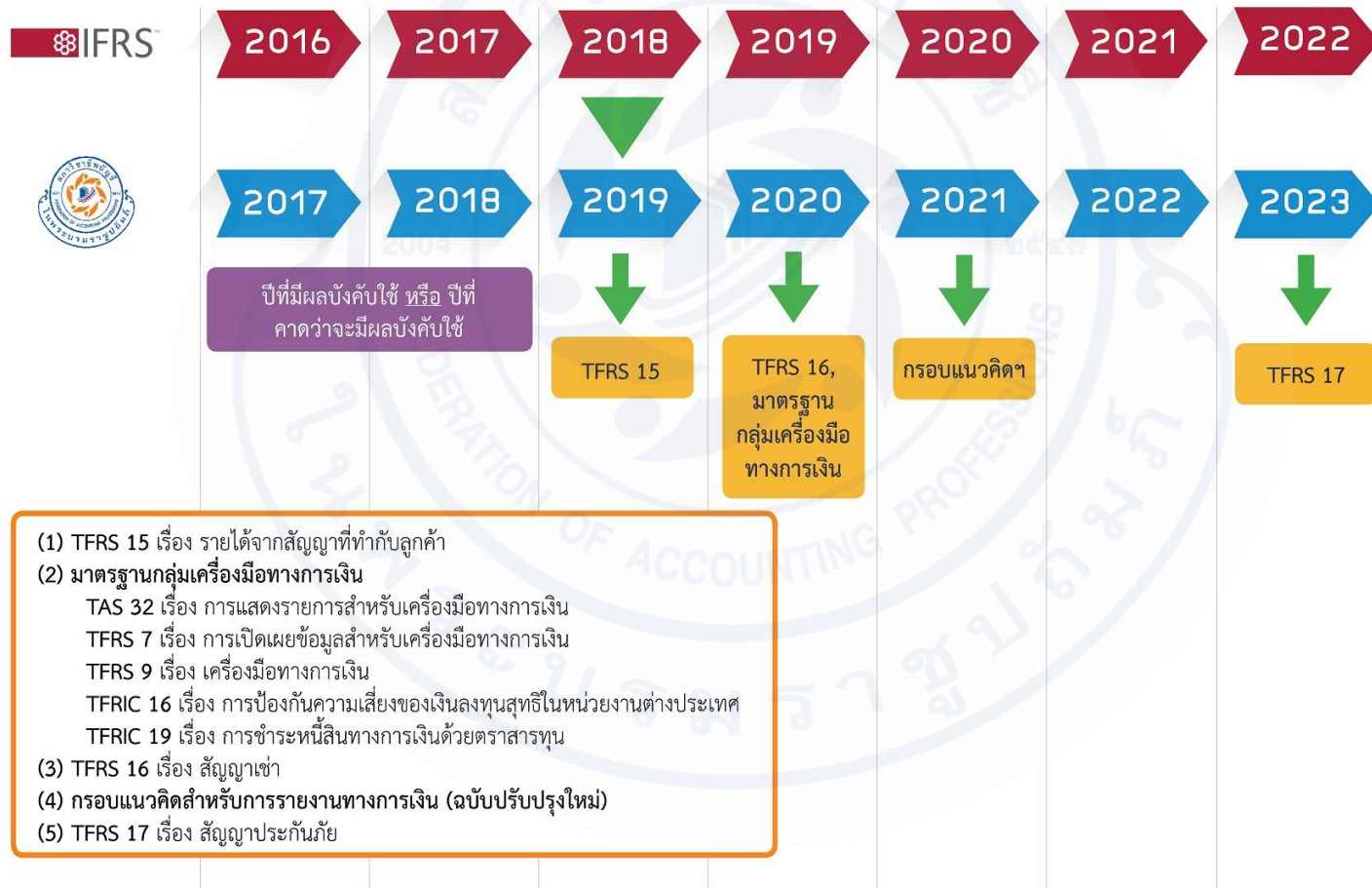
TFRS for  
NPAEs  
(Current)

TFRS for  
SMEs

TFRS for  
NPAEs  
(Revised)



## ทิศทางมาตรฐานการรายงานทางการเงินไทย



28 บท

## (ร่าง) TFRS for NPAEs ปรับปรุง

ความเป็นมาและวัตถุประสงค์	ขอบเขต	กรอบแนวคิด	การนำเสนองบการเงิน	การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการและข้อผิดพลาด	เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
ลูกหนี้	สินค้าคงเหลือ	เงินลงทุน	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
ต้นทุนการกู้ยืม	สัญญาเช่า	ภาษีเงินได้	ประมาณการหนี้สินหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นและสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น	เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงาน	รายได้
การรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์	สัญญาก่อสร้าง	ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	เกษตรกรรม	เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	อนุพันธ์
	การรวมธุรกิจ	การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่	ข้อตกลงสัมปทานบริการ	วันที่ปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	

# หลักสำคัญของการปรับปรุง

1

ทำให้มีความสมบูรณ์มากขึ้น

โดยเพิ่มวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับ  
ธุรกรรมต่างๆ เช่น เกษตรกรรม  
อนุพันธ์ การรวมธุรกิจ เงินอุดหนุนจาก  
รัฐบาล การสำรวจและประเมินค่าแหล่ง  
ทรัพยากรแร่ ข้อตกลงสัมปทานบริการ

2

คงความง่าย

คงวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้อยู่เดิมไว้ เพื่อ  
กิจการ NPAEs เดิมไม่ถูกรบกวน รวมถึง  
รวบรวมประกาศสภาวิชาชีพบัญชีซึ่งมีผล  
บังคับใช้ในปัจจุบัน เช่น การจัดทำงบการเงิน  
ระหว่างกาล การตีราคาใหม่ของที่ดิน อาคาร  
และอุปกรณ์ การวัดมูลค่ายุติธรรมของ  
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นต้น

3

เพิ่มทางเลือก

เพิ่มทางเลือกในวิธีปฏิบัติทางบัญชี  
สำหรับกิจการ NPAEs เช่น การจัดทำงบ  
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ การจัดทำงบการเงิน  
รวม ทางเลือกในการกำหนดสกุลเงินที่ใช้ใน  
การดำเนินงานที่ไม่ใช่สกุลเงินบาท เป็นต้น



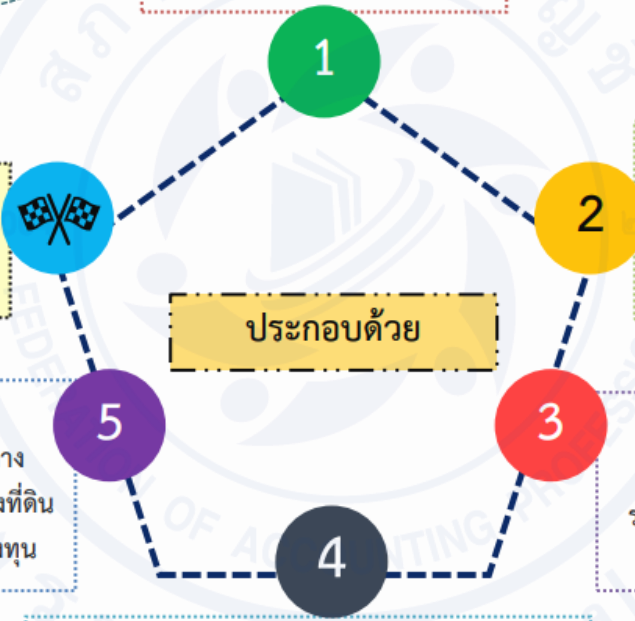
# (ร่าง) TFRS for NPAEs ปรับปรุง

**หมายเหตุ:**

- มีการลำดับเลขย่อหน้าใหม่ทั้งหมด
- แก่คำศัพท์ เดิม “สัญญาเช่าการเงิน” เป็น “สัญญาเช่าเงินทุน” และ “อายุการให้ประโยชน์” เป็น “อายุการใช้ประโยชน์”

TFRS for NPAEs ปัจจุบัน  
(จำนวน 22 บท)

**หลักการบัญชีใหม่**  
(เพิ่มเติมบทใหม่ จำนวน 6 บท/ แก้ไข  
เพิ่มเติมบทเดิม จำนวน 16 บท)



**ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 13/2555**  
ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับการปฏิบัติตามมาตรฐาน  
การรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้  
เสียสาธารณะ

**ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 42/2563**  
ข้อกำหนดเพิ่มเติมสำหรับมาตรฐานการรายงานทาง  
การเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะเรื่องที่ดิน  
อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

**ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 14/2555**  
การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงของมาตรฐานการ  
รายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย  
สาธารณะ

**ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 29/2554**  
คำอธิบายเกี่ยวกับการปฏิบัติตามข้อกำหนดของ  
มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มี  
ส่วนได้เสียสาธารณะ

# สรุปหลักการบัญชีด้านสินทรัพย์สำหรับ NPAs

# กรอบแนวคิดให้นิยามของ สินทรัพย์

สินทรัพย์ หมายถึง

1. ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ
2. ทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต
3. กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต

การรับรู้รายการ ต้องเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ ทุกข้อดังนี้

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต
2. รายการนั้นมีราคาทุนหรือมูลค่าที่วัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

# เกณฑ์ที่ใช้ในการวัดมูลค่า

- ราคาทุนเดิม
- ราคาทุนปัจจุบัน
- มูลค่าที่จะได้รับหรือชำระ
- มูลค่าปัจจุบัน
- มูลค่ายุติธรรม

# เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

- ให้นำเสนอเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดรวมเป็นรายการเดียวกัน
- รายการเทียบเท่าเงินสด เช่น เงินลงทุนที่มีวันครบกำหนดในระยะสั้น กล่าวคือ 3 เดือน หรือน้อยกว่านับจากวันที่ได้มา
- ไม่ให้นำเสนอเงินฝากธนาคารที่มีข้อจำกัดในการเบิกถอนเป็นรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
- ไม่ให้นำเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารมาหักลบกับรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

# ลูกหนี้

- ลูกหนี้การค้า และลูกหนี้อื่นต้องวัดมูลค่าภายหลังด้วยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ
- ให้รับรู้รายได้จากดอกเบี้ยรับให้เป็นไปตามข้อกำหนดในบทที่ 18 เรื่อง รายได้
- วิธีการประมาณหนี้สงสัยจะสูญสามารถทำได้ 3 วิธีได้แก่
  - วิธีอัตราร้อยละของยอดขายเชื่อสุทธิ
  - วิธีอัตราร้อยละของลูกหนี้ที่ค้างชำระจำแนกตามอายุของลูกหนี้ และ
  - วิธีพิจารณาลูกหนี้เป็นแต่ละราย

# ลูกหนี้

- รับรู้จำนวนหนี้สงสัยจะสูญเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนควบคู่กับการรับรู้ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญซึ่งเป็นบัญชีปรับมูลค่าบัญชีลูกหนี้
- หากลูกหนี้ยังไม่ชำระหนี้เมื่อครบกำหนดแล้ว และได้ดำเนินการทวงถามหนี้จากลูกหนี้จนถึงที่สุดแล้ว และคาดหมายได้ค่อนข้างแน่นอนว่าจะไม่ได้รับชำระหนี้
- ให้จำหน่ายลูกหนี้ออกจากบัญชี และปรับลดค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่เกี่ยวข้อง
- หากลูกหนี้ที่ตัดจำหน่ายไปแล้วกลับมาชำระหนี้
- ให้โอนกลับบัญชีลูกหนี้และค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญที่เกี่ยวข้องด้วยจำนวนเงินที่ได้รับกลับคืน พร้อมบันทึกรายการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ **\*\* หรือกิจการสามารถเลือกบันทึกหนี้สูญที่ได้รับคืนเป็นรายได้อื่นๆ ในงบกำไรขาดทุน ทั้งนี้ให้กิจการเปิดเผยในนโยบายการบัญชีสำหรับการบันทึกหนี้สูญได้รับคืน**

# ลูกหนี้

## หนี้สงสัยจะสูญ (Doubtful Debts)

- บัญชีค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ ตั้งขึ้นเพื่อปรับให้บัญชีลูกหนี้ที่มีอยู่ใกล้เคียงมากที่สุดกับจำนวนเงินที่คาดว่าจะได้รับชำระ
- **ณ วันสิ้นงวด**
- Dr. หนี้สงสัยจะสูญ 70,000
  - Cr. ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ 70,000
- **เมื่อลูกหนี้สูญจริง**
- Dr. ค่าเพื่อหนี้สงสัยจะสูญ 70,000
  - Cr. ลูกหนี้ 70,000



# ลูกหนี้

## หนี้สูญได้รับคืน

- **กรณีที่ 1**
- Dr. ลูกหนี้
  - Cr. ค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 70,000 ๒๕๕๗
- Dr. เงินสด
  - Cr. ลูกหนี้ 70,000
- **กรณีที่ 2**
- Dr. เงินสด
  - Cr. หนี้สูญได้รับคืน 70,000



# หลักการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือ

# สินค้ำคงเหลือ

- สินค้ำคงเหลือ หมายถึง สินทรัพย์ซึ่งมีลักษณะ
  - เพื่อขาย
  - ใช้ในการผลิต (วัตถุดิบ+งานระหว่างผลิต )
- ต้นทุนของสินค้ำคงเหลือต้องประกอบด้วย
  - ต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ+ต้นทุนแปลงสภาพ+ต้นทุนอื่นๆ

อาคารเข้าที่สามารถขอคืนได้ในภายหลังสามารถรวมเป็นต้นทุนสินค้ำคงเหลือหรือไม่ ???

# สินค้าคงเหลือ

- อาจเลือกใช้วิธีการคำนวณต้นทุนสินค้าที่ขายโดยใช้
  - วิธีราคาเจาะจง หรือ
  - วิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือ
  - วิธีถัวเฉลี่ยต้นทุนสินค้าที่ซื้อเข้ามาแต่ละงวด
- ให้วัดมูลค่าด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า
- ไม่ให้ปรับมูลค่าวัสดุคิบบหรือวัสดุอื่นที่ถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าให้ลดต่ำกว่าราคาทุนหากสินค้าสำเร็จรูปคาดว่าจะขายได้ในราคาเท่ากับหรือสูงกว่าราคาทุนของสินค้าสำเร็จรูปดังกล่าว

# สินค้าคงเหลือ

- ไม่ให้ปรับมูลค่างานระหว่างทำให้ลดต่ำกว่าราคาทุน หากสินค้าสำเร็จรูปคาดว่าจะขายได้ในราคาเท่ากับหรือสูงกว่าราคาทุนของสินค้าสำเร็จรูปนั้น
- มูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเนื่องจากการปรับมูลค่าให้เท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับให้บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลง
- ผลขาดทุนอื่นที่เกี่ยวข้องกับสินค้าคงเหลือ (เช่น ขาดทุนจากสินค้าสูญหาย) ให้บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายโดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการบริหารในงวดที่ผลขาดทุนเกิดขึ้น

# สินค้าคงเหลือ

- ให้รับรู้จำนวนที่เกิดจากการกลับรายการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือที่เกิดจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสุทธิที่จะได้รับในงวดปัจจุบัน โดยนำไปหักจากต้นทุนขายสำหรับงวดปัจจุบัน

**\*\* ไม่นำมาถือปฏิบัติเฉพาะในเรื่องของการวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือที่ถือไว้โดยผู้ผลิตผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ผลิตภัณฑ์จากป่าไม้ ผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรภายหลังการเก็บเกี่ยว แร่ และผลิตภัณฑ์จากแร่**

**นายหน้า – ผู้ค้าสินค้าโภคภัณฑ์ (ผู้ซึ่งซื้อหรือขายสินค้าโภคภัณฑ์เพื่อบุคคลอื่นหรือเพื่อตนเอง สินค้าคงเหลือ โดยส่วนใหญ่เป็นสินค้าคงเหลือที่ได้มาโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อขายในอนาคตอันใกล้ เพื่อที่จะได้รับกำไรจากการผันผวนของราคาหรือจากส่วนต่างของราคาซื้อขายของนายหน้า – ผู้ค้า)**



# หลักการบัญชีเกี่ยวกับเงินลงทุน



# เงินลงทุน

- ให้วัดมูลค่า

- เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่กิจการไม่ได้ตั้งใจจะถือจนครบกำหนด

- เงินลงทุนในตราสารทุนที่เป็นหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด

ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน

- **หลักทรัพย์เพื่อค้า** รับรู้ผลต่างเป็นกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้น ไปยัง งบกำไรขาดทุน
- **หลักทรัพย์เพื่อขาย** รับรู้ผลต่างเป็นกำไร (ขาดทุน) ที่ยังไม่เกิดขึ้น ไปยัง ส่วนของผู้ถือหุ้น

# เงินลงทุน

## เงินลงทุนในความต้องการของตลาด

- หลักทรัพย์เพื่อค้า ผลต่างเข้า**งบกำไรขาดทุน**
- Dr. หลักทรัพย์เพื่อค้า 100,000
  - Cr. เงินสด 100,000
- **ณ วันสิ้นงวด ราคาขึ้น**
- Dr. หลักทรัพย์เพื่อค้า 15,000
  - Cr. กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่า 15,000
- **ณ วันสิ้นงวด ราคาลง**
- Dr. ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นฯ 15,000
  - Cr. หลักทรัพย์เพื่อค้า 15,000

# เงินลงทุน

## เงินลงทุนในความต้องการของตลาด

- หลักทรัพย์เพื่อขาย ผลต่างเข้าส่วนของเจ้าของ
- Dr. หลักทรัพย์เพื่อขาย 100,000
  - Cr. เงินสด 100,000
- ณ วันสิ้นงวด ราคาขึ้น
- Dr. หลักทรัพย์ เพื่อขาย 15,000
  - Cr. กำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการปรับมูลค่า 15,000
- ณ วันสิ้นงวด ราคาลง
- Dr. ขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นฯ 15,000
  - Cr. หลักทรัพย์ เพื่อขาย 15,000

# เงินลงทุน

- ให้วัดมูลค่า

- เงินลงทุนในตราสารทุนที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาด (เดิมเรียกเงินลงทุนทั่วไป)
- เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า

ด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าเพื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) ณ วันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน

ค่าเพื่อการลดมูลค่าของเงินลงทุน ในกรณีที่มีข้อบ่งชี้ว่าเงินลงทุนมีมูลค่าลดลงอย่างถาวร

# เงินลงทุน

ประเภทเงินลงทุน	ราคาตามบัญชีที่ แสดงในงบดุล	การเปลี่ยนแปลงมูลค่า
หลักทรัพย์เพื่อค้า	มูลค่ายุติธรรม	<u>งบกำไรขาดทุน</u> กำไร/ขาดทุนสุทธิ
หลักทรัพย์เพื่อขาย	มูลค่ายุติธรรม	<u>ส่วนของผู้ถือหุ้น</u> (จนกระทั่งจำหน่ายถึงโอนข้าง งบกำไรขาดทุน)
เงินลงทุนทั่วไป	ราคาทุน	-

หากกิจการไม่มีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจน กิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนนั้นเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายในทันที

# เงินลงทุน

- การโอนเปลี่ยนประเภทเงินลงทุน

จาก	ไป	มูลค่า	ผลต่าง
หลักทรัพย์เพื่อค้า	เงินลงทุนประเภทอื่น	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอน	งบกำไรขาดทุน
เงินลงทุนประเภทอื่น	หลักทรัพย์เพื่อค้า	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอน	งบกำไรขาดทุน
หลักทรัพย์เพื่อขาย	ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอน	ปรับปรุงส่วนเกิน ทุนหรือส่วนต่ำกว่าทุน
ตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด	หลักทรัพย์เพื่อขาย	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอน	รายการแยกต่างหากใน ส่วนของผู้ถือหุ้น
หลักทรัพย์เพื่อขาย	ตราสารหนี้ที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ใน ความต้องการของตลาด	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอน	ปรับขึ้นหลัง
ตราสารหนี้ที่ไม่ใช่หลักทรัพย์ที่อยู่ใน ความต้องการของตลาด	หลักทรัพย์เพื่อขาย	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่โอน	รายการแยกต่างหากใน ส่วนของผู้ถือหุ้น

- การจำหน่ายเงินลงทุน - เงินลงทุนชนิดเดียวกันต้องคำนวณโดยใช้วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือวิธีเข้าก่อนออกก่อน

## ตัวอย่าง วิธี Average cost

No.	Transaction no.	Description	Date	Quantities			Cost				Fair value			Unrealized Gain/Loss	Realized Gain/Loss		
				In	Out	Balance	Unit price	In	Out	Balance	Average cost	Unit price	In				Out
	XXX	Addition	10/21/20X0	1,000.00		1,000.00	12.0000	12,000.00		12,000.00	12.0000	12.0000			12,000.00	-	
			12/31/20X0			1,000.00	12.0000			12,000.00	12.0000	12.5000			12,500.00	500.00	-
	XXX	Disposal	2/25/20X1		600.00	400.00	12.0000		7,200.00	4,800.00	12.0000	13.0000		7,800.00	5,200.00	400.00	600.00
	XXX	Disposal	4/28/20X1		200.00	200.00	12.0000		2,400.00	2,400.00	12.0000	14.0000		2,800.00	2,800.00	400.00	400.00
	XXX	Addition	8/21/20X1	700.00		900.00	13.0000	9,100.00		11,500.00	12.7778	13.0000	9,100.00		11,700.00	200.00	-
	XXX	Addition	9/25/20X1	300.00		1,200.00	14.0000	4,200.00		15,700.00	13.0833	14.0000	4,200.00		16,800.00	1,100.00	-
			12/31/20X1			1,200.00	12.0000			15,700.00	13.0833	13.0000			15,600.00	-	1,000.00
	XXX	Addition	1/30/20X2	600.00		1,800.00	9.0000	5,400.00		21,100.00	11.7222	9.0000	5,400.00		16,200.00	-	4,900.00
	XXX	Disposal	4/23/20X2		1,000.00	800.00	11.7222	11,722.22		9,377.78	11.7222	12.0000		12,000.00	9,600.00	222.22	277.78
	XXX	Addition	9/24/20X2	300.00		1,100.00	8.0000	2,400.00		11,777.78	10.7071	8.0000	2,400.00		8,800.00	-	2,977.78
			12/31/20X2			1,100.00	12.0000			11,777.78	10.7071	7.0000			7,700.00	-	277.78





# เงินลงทุน

ประเภทเงินลงทุน	ราคาตามบัญชีที่ แสดงในงบดุล	การเปลี่ยนแปลงมูลค่า
หลักทรัพย์เพื่อค้า	มูลค่ายุติธรรม	<u>งบกำไรขาดทุน</u> กำไร/ขาดทุนสุทธิ
หลักทรัพย์เพื่อขาย	มูลค่ายุติธรรม	<u>ส่วนของผู้ถือหุ้น</u> (จนกระทั่งจำหน่ายถึงโอนข้าง งบกำไรขาดทุน)
เงินลงทุนทั่วไป	ราคาทุน	-

หากกิจการไม่มีวัตถุประสงค์ที่ชัดเจน กิจการต้องจัดประเภทเงินลงทุนนั้นเป็นหลักทรัพย์เพื่อขายในทันที

# หลักการบัญชีเกี่ยวกับการรวมธุรกิจและค่าความนิยม

# การรวมธุรกิจ

การรวมธุรกิจ หมายถึง รายการหรือเหตุการณ์อื่นใดซึ่งทำให้ผู้ซื้อได้มีการควบคุมธุรกิจหรือกลุ่มธุรกิจ รายการซึ่งเป็นการควบรวมจริง หรือเทียบเท่าการควบรวม ถือเป็นารวมธุรกิจด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ผู้ซื้ออาจดำเนินการในหลายรูปแบบเพื่อให้ได้มีการควบคุมจากผู้ถูกซื้อ

ตัวอย่างการรวม • โดยการโอนเงินสด รายการเทียบเท่าเงินสด หรือสินทรัพย์อื่น (รวมถึงสินทรัพย์สุทธิที่ประกอบกันเป็นธุรกิจ) • โดยการก่อหนี้สิน • โดยการออกส่วนได้เสียในส่วนของเจ้าของ • โดยการให้สิ่งตอบแทนมากกว่าหนึ่งรูปแบบ หรือ • โดยไม่มีการโอนสิ่งตอบแทนให้ ซึ่งรวมถึง การรวมธุรกิจที่ดำเนินการตามสัญญาเพียงอย่างเดียว

# ข้อกำหนดปัจจุบัน

## ข้อกำหนดปัจจุบัน

การรวมธุรกิจ = การซื้อสินทรัพย์ กิจการต้องถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่ได้มาในแต่ละรายการ เช่น สิ้นค้าคงเหลือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เป็นต้น ตามข้อกำหนดของบทอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องของมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้

ไม่มีข้อกำหนดให้บันทึก ค่าความนิยม (รอฉบับปรับปรุง)

# หลักการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน นอกเหนือจากค่าความนิยม

# สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ ที่ไม่เป็นตัวตน ที่สามารถระบุได้และไม่  
มีลักษณะทางกายภาพ ตัวอย่างเช่น สินทรัพย์ทางปัญญา โปรแกรมคอมพิวเตอร์  
เครื่องหมายการค้า ลิขสิทธิ์สิทธิบัตร สัมปทาน และฟิล์มภาพยนตร์ เป็นต้น
- ข้อกำหนดส่วนใหญ่เหมือนกัน กับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ยกเว้น
- ให้ประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าจะกำหนดอายุได้หรือไม่
  - สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน ให้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบได้แน่นอนนั้น
  - สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบได้แน่นอน ให้กำหนดอายุการให้ประโยชน์เท่ากับ 10 ปี

# สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ข้อกำหนดส่วนใหญ่เหมือนกัน กับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ยกเว้น
  - ให้กำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
    - บุคคลที่สามารถให้สัญญาว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์
    - สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ และเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
      - มูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดได้โดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง
      - มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดซื้อขายคล่องนั้นจะมีอยู่เมื่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์สิ้นสุดลง
  - กิจการต้องไม่รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน(พัฒนาขึ้นเอง)เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ให้รับรู้รายการดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น เว้นแต่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในดังกล่าวเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ

# สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ในการประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่ ต้องแยกขั้นตอนเป็น
  - การวิจัย หมายถึง การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ความเข้าใจใหม่ๆ ทางด้าน วิทยาศาสตร์หรือด้านเทคนิค
  - การพัฒนา หมายถึง การนำผลงานการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในการวางแผนหรือ ออกแบบ เพื่อผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่าง เป็นสำคัญก่อนที่จะ เริ่มผลิตหรือใช้เชิงพาณิชย์
- ถ้าไม่สามารถแยก การพัฒนาออกมา ได้ถือว่าเป็น การวิจัย
- ค่าใช้จ่ายในขั้นตอนการวิจัย ต้องรับรู้เป็น ค่าใช้จ่าย เมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น



# สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- ค่าใช้จ่ายในขั้นตอนการพัฒนา จะรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อดังนี้
  1. มีความเป็นไปได้ทางเทคนิค
  2. มีความตั้งใจทำให้เสร็จสมบูรณ์
  3. สามารถขายหรือใช้ประโยชน์ได้
  4. สามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต
  5. มีความสามารถในการจัดหาทรัพยากร
  6. วัดมูลค่าของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องได้อย่างน่าเชื่อถือ

# หลักการบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

# ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ให้ประเมินต้นทุนทั้งหมดของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์เมื่อเกิดขึ้นตามหลักการของการรับรู้รายการโดยทั่วไป
- ต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือก่อสร้างรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และ
- ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการต่อเติม ดัดแปลง ปรับปรุง เปลี่ยนแทนส่วนประกอบต่างๆ หรือการซ่อมบำรุงสินทรัพย์นั้น

# ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ราคาทุนรวมถึงต้นทุนที่ประมาณที่ดีที่สุดสำหรับการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็น **ภาวะผูกพัน** ที่เกิดขึ้นเมื่อได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่ง
- ในการครอบครองอาคารชุดหรือสินทรัพย์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ให้รับรู้ต้นทุนทั้งหมดของการได้มาซึ่งอาคารชุดหรือสินทรัพย์อื่นที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันไว้เป็นรายการอาคารและอุปกรณ์ที่ได้มาเป็นหน่วยเดียวกัน

## ตัวอย่าง : การเปลี่ยนแปลงประมาณการฯ

- บริษัท ชัยชนะ จำกัด ปรับปรุงพื้นที่เช่าแล้วเสร็จวันที่ 1 ม.ค. 25x0 โดยประมาณการค่ารื้อถอนส่วนปรับปรุงอาคารบนพื้นที่เช่า 0.5 ล้านบาท อายุสัญญาเช่า 10 ปี นับตั้งแต่วันที่ 1 ม.ค. 25x0
- ต่อมาในวันที่ 1 ม.ค. 25X6 ประมาณการค่ารื้อถอนเพิ่มขึ้นเป็น 0.8 ล้านบาท
- บริษัทควรบันทึกรายการอย่างไรใน วันที่ 1 ม.ค. 25x6

# ตัวอย่าง : การเปลี่ยนแปลงประมาณการฯ

รายการบัญชี 1 ม.ค. 25x6

- Dr.

- Cr.



# ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ให้ปันส่วนรายจ่ายที่เกิดขึ้นให้กับรายการสินทรัพย์ทุกรายการที่รวมอยู่ในรายจ่ายนั้น และบันทึกรายการแต่ละรายการเป็นสินทรัพย์แยกจากกัน หากสินทรัพย์แต่ละรายการ
  - มีอายุการให้ประโยชน์ไม่เท่ากัน หรือ
  - ให้ประโยชน์ต่อกิจการในรูปแบบที่ต่างกันอย่างมีสาระสำคัญซึ่งทำให้ต้องใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและอัตราที่ไม่เหมือนกัน
- กิจการควร ทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา มูลค่าคงเหลือและ อายุการให้ประโยชน์ ของสินทรัพย์อย่างสม่ำเสมอ (ไม่จำเป็นต้องทำทุกปี)

# ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ใ้รับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบเมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นและเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ และให้ตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนตามหลักการของการตัดรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานฯ ฉบับนี้

มีวิธีหามูลค่าของสินทรัพย์ที่ถูกเปลี่ยนแทนได้อย่างไร???



# ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ
  - วิธีราคาทุน โดยแสดงรายการ**ที่ดิน** ด้วยราคาทุนหักค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี) **และอาคารและอุปกรณ์** ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)
  - วิธีมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ อนุญาตให้เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมและเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม ในหมายเหตุประกอบงบการเงินเท่านั้น

# ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

## ค่าเสื่อมราคา

มูลค่าเสื่อมสภาพของรายการอาคารและอุปกรณ์ต้องปันส่วนเป็นค่าเสื่อมราคาอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาและระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคา

- กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ต้องเป็นจำนวนเงินหลังจากหักมูลค่าคงเหลือ (เดิมเรียกว่าราคาซาก)

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต

ให้ทบทวนมูลค่าคงเหลือ อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างสม่ำเสมอ

# ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- **สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขาย**
  - ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หากกิจการมีวัตถุประสงค์ที่จะถือไว้เพื่อขายโดยพิจารณาจากการที่มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืนส่วนใหญ่มาจากการขาย มิใช่มาจากการใช้สินทรัพย์นั้น
  - ให้วัดมูลค่าด้วยจำนวนที่ต่ำกว่าระหว่างมูลค่าตามบัญชีและราคาตลาดที่จะขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขาย
  - รับรู้ผลกำไรจากการเพิ่มขึ้นในภายหลังของราคาตลาดที่จะขายได้สุทธิจากต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุน แต่ไม่เกินยอดขาดทุนจากการลดมูลค่าสะสมที่เคยรับรู้ก่อนหน้านี้
  - ไม่บันทึกค่าเสื่อมราคาระหว่างที่ถูกจัดประเภท

# ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - มูลค่ายุติธรรม

กิจการอาจเลือกใช้นโยบายการบัญชีสำหรับการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยวิธีการตีราคาใหม่ นอกเหนือจากวิธีราคาทุนได้

กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน

รายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันต้องตีราคาใหม่พร้อมกัน (อาจทยอยตีราคาสินทรัพย์ที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันได้หากการตีราคาของสินทรัพย์ประเภทนั้นจะเสร็จสิ้น ภายในระยะเวลาอันสั้น)

การตีราคาใหม่

ค่าเสื่อมราคา

การเปิดเผยข้อมูล

การถือปฏิบัติในช่วง  
เปลี่ยนแปลง

# วิธีการตีราคาใหม่

กิจการต้องแสดงรายการดังกล่าวด้วยราคาที่ตีใหม่ คือ

มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการ  
ตีราคาใหม่

**หัก**

ค่าเสื่อมราคาสะสม

เมื่อสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

ผลขาดทุนสะสมจากการลดลงของมูลค่าที่เกิดขึ้นในภายหลัง

**คำถาม :**

ทำไมแสดงมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่ แล้วยังมีผลขาดทุนสะสมจากการลดลงของมูลค่าที่เกิดขึ้นในภายหลัง การลดลงของมูลค่า เหมือนหรือแตกต่างจาก การด้อยค่า

# วิธีการตีราคาใหม่

**ความถี่ในการตีราคาใหม่** ขึ้นอยู่กับการเปลี่ยนแปลงและผันผวนในมูลค่าบัญชีธรรม

กรณีมูลค่าบัญชีธรรม **เปลี่ยนแปลงอย่างไม่มีนัยสำคัญ** => **3 - 5 ปี**

กรณีมูลค่าบัญชีธรรม **มีความผันผวนและเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ** => **ทุกปี**

## คำถาม :

ความผันผวนและเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญวัดจากอะไร

# วิธีการตีราคาใหม่

**การปรับปรุงมูลค่าตามบัญชี** ของสินทรัพย์เป็นราคาที่ตีใหม่ โดย ณ วันที่ตีราคาใหม่ ทำได้ ตามข้อใด ข้อหนึ่ง ดังต่อไปนี้

1. ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมในลักษณะที่สม่ำเสมอกับการตีราคาใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์
  - 1.1 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมอาจจะปรับ โดยการอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้
  - 1.2 ปรับให้เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่ตีราคาใหม่ จะถูกปรับปรุงให้เท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หลังจากรับรู้ผลขาดทุนสะสมจากการลดลงของมูลค่า
2. นำค่าเสื่อมราคาสะสมไปหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ของสินทรัพย์

# วิธีการตีราคาใหม่

## ตัวอย่างที่ 1

บริษัทมีเครื่องจักร ราคาทุน 500,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคา 5 ปี ปัจจุบันใช้งานมาแล้ว 2 ปี บริษัท ใช้วิธีตีราคาใหม่ โดยสิ้นปีที่ 2 มีมูลค่ายุติธรรมอยู่ที่ 400,000 บาท และมีราคาอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้ก่อนคิดค่าเสื่อมราคา จำนวน 650,000 บาท

หน่วย : บาท

	มูลค่าตามบัญชี วิธี ราคาทุน (ก่อนตีราคาใหม่)	อ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่ สังเกตได้ <b>แบบ 1.1</b>	เป็นสัดส่วนกับการ เปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี <b>แบบ 1.2</b>	หักออกจากมูลค่าตามบัญชี ก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม <b>แบบ 2</b>
เครื่องจักร				
ราคาทุน	500,000	650,000	666,667	400,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม	200,000	250,000	266,667	-
มูลค่าสุทธิทางบัญชี	300,000	400,000	400,000	400,000



# วิธีการตีราคาใหม่

## หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้น

กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไปยังส่วนของเจ้าของโดยตรง ภายใต้หัวข้อ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์”

กิจการต้องรับรู้ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ในงบกำไรขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวลดลงในอดีตและเคยรับรู้ในงบกำไรขาดทุน

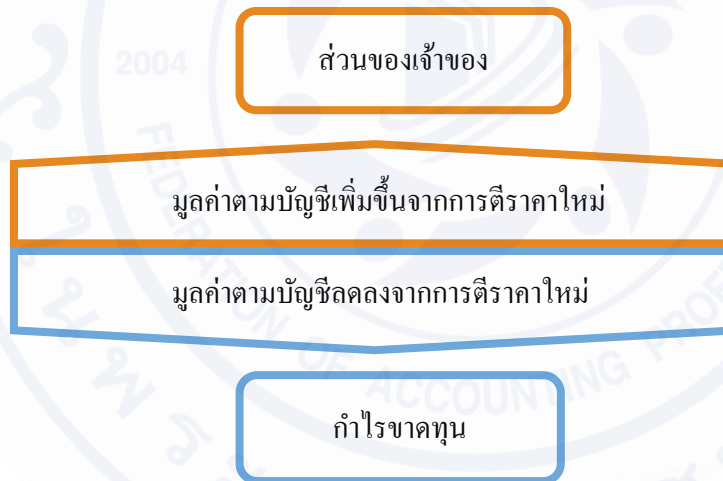
## หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นลดลง

กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ใน “งบกำไรขาดทุน”

กิจการต้องนำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปรับรู้ในส่วนส่วนของเจ้าของโดยตรงในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์รายการเดียวกันนั้น

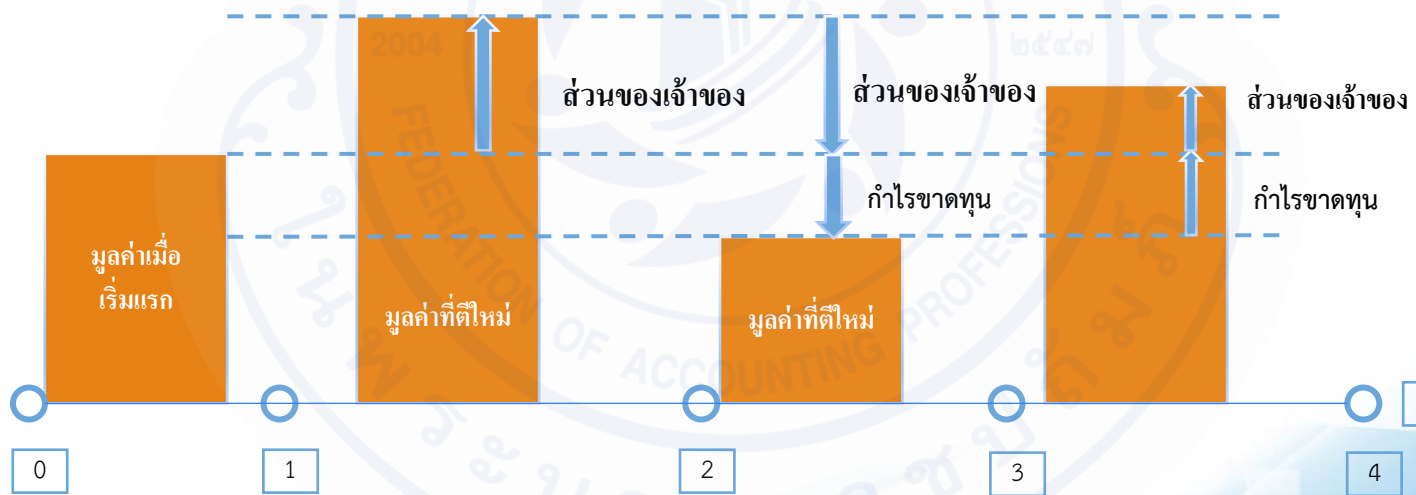
# การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ : วิธีการตีราคาใหม่

อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ในกำไรหรือขาดทุน ไม่เกินจำนวนที่ตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวลดลงในอดีตและเคยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน



อย่างไรก็ตาม กิจการต้องนำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปปรับไว้ในกำไรขาดทุน ในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี

# การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ : วิธีการตีราคาใหม่



# วิธีการตีราคาใหม่

กิจการอาจโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่รวมอยู่ในส่วนของเจ้าของไปยังกำไรสะสม โดยตรงเมื่อกิจการตัด (เลิกใช้) รายการสินทรัพย์นั้น โดยอาจจะโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมเมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์

อย่างไรก็ตาม ในระหว่างที่กิจการใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าว กิจการอาจทยอยโอนส่วนเกินทุนบางส่วนไปยังกำไรสะสม ในกรณีนี้จำนวนของส่วนเกินทุนที่โอนไปยังกำไรสะสม จะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคา ที่คำนวณจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากราคาทุนเดิม ของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมไม่ทำผ่านงบกำไรขาดทุน

หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ กิจการ ต้องรับรู้รายการและเปิดเผยรายการผลกระทบทางภาษี (ถ้ามี) จากการตีราคาใหม่ สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวอย่างสม่ำเสมอ

**Note** : อย่าลืมพิจารณาเรื่องประมาณการหนี้สินค่าเสื่อมลด กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์

# การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ : วิธีการตีราคาใหม่

ส่วนเกินทุนจากการตีราคา ตัดจำหน่าย/ใช้งาน โอน  
เข้า กำไรสะสม

ค่าเสื่อมราคาสะสม บันทึกเข้า กำไรสะสม



# ค่าเสื่อมราคา

กิจการต้อง **คิดค่าเสื่อมราคาและปันส่วน** จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ **อย่างมีระบบตลอดอายุ** **การให้ประโยชน์ของสินทรัพย์** โดยจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ ต้องเป็นมูลค่าของราคาที่ดีที่สุดใหม่หักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ ทั้งนี้ กิจการต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดในงบกำไรขาดทุน โดยให้คำนวณตามราคาที่ดีที่สุดใหม่ ยกเว้นกรณีที่ต้องนำค่าเสื่อมราคาดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์รายการอื่น

# การเปิดเผยข้อมูล

กรณีที่เกิดการเลือกนโยบายการบัญชีด้วยวิธีการตีราคาใหม่ ต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ดังต่อไปนี้

1. วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่
2. ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่ หากกรณีที่ไม่ได้ใช้ผู้ประเมินราคาอิสระ กิจการต้องบอกถึงวิธีการประมาณการของมูลค่ายุติธรรมดังกล่าว
3. สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แต่ละประเภทมีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผยมูลค่าตามบัญชีที่ควรจะรับรู้หากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน
4. การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ซึ่งเป็นผลจากการตีราคาใหม่ และจากการรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการลดลงของมูลค่าไปยังงบกำไรขาดทุน และ
5. ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น

บริษัท ก ข ค จำกัด

หมายเหตุประกอบงบการเงิน  
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2

หน่วย : บาท

XX. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

	ส่วนเกินทุนจาก					การตีราคา	
	ที่ดิน	อาคารและส่วน ปรับปรุงอาคาร	เครื่องจักร และอุปกรณ์	อุปกรณ์ตกแต่ง	ยานพาหนะ	อาคาร	รวม
ราคาทุน							
ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25X1	48,862,330.14	519,563,575.74	364,014,905.05	201,518,186.26	10,228,037.39	135,324,262.12	1,279,511,296.70
ซื้อ/เพิ่ม	-	5,647,392.71	2,458,083.68	247,500.00	1,750,850.00		10,103,826.39
จำหน่าย	-	(736,615.36)	(520,000.00)	(1,168,574.41)	-		(2,425,189.77)
ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25X2	48,862,330.14	524,474,353.09	365,952,988.73	200,597,111.85	11,978,887.39	135,324,262.12	1,287,189,933.32
ค่าเสื่อมราคาสะสม							
ณ วันที่ 31 ธ.ค. 2561	-	399,817,176.96	326,116,803.07	193,485,425.25	3,095,651.00	13,532,426.14	936,047,482.42
ค่าเสื่อมราคาสำหรับปี	-	9,317,013.10	6,262,616.19	1,581,339.17	2,239,172.06	6,766,213.11	26,166,353.63
จำหน่าย	-	(377,984.64)	(520,000.00)	(1,168,556.42)	-		(2,066,541.06)
ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25X2	-	408,756,205.42	331,859,419.26	193,898,208.00	5,334,823.06	20,298,639.25	960,147,294.99
ราคาตามบัญชี							
ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25X1	48,862,330.14	119,746,398.78	37,898,101.98	8,032,761.01	7,132,386.39	121,791,835.98	343,463,814.28
ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25X2	48,862,330.14	115,718,147.67	34,093,569.47	6,698,903.85	6,644,064.33	115,025,622.87	327,042,638.33



# การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

กิจการที่เลือกเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีจากวิธีราคาทุนมาเป็นวิธีการตีราคาใหม่ ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชีนี้ครั้งแรก กิจการต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีโดยใช้ **วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป**

เพิ่มเติมนิยามของคำว่า “จำนวนที่คิด ค่าเสื่อมราคาให้รวมถึงมูลค่าของราคาที่ดีใหม่หักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์”

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 1

- บริษัท ก ซื้อที่ดินในราคา 1,000 ล้านบาท ในสิ้นปีที่ 1  
(31 ธันวาคม)
- บริษัท ใช้วิธีการตีราคาใหม่
- มูลค่ายุติธรรมของที่ดินในแต่ละปีเป็นดังนี้ :
  - ปีที่ 2 : 1,200 ล้านบาท
  - ปีที่ 3 : 900 ล้านบาท
  - ปีที่ 4 : 1,100 ล้านบาท

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 1

## ปีที่ 1

เดบิต ที่ดิน	1,000	
เครดิต เงินสด		1,000
บันทึกการซื้อที่ดิน		

## ปีที่ 2

เดบิต ที่ดิน	200	
เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน		200
บันทึกการตีราคาที่ดินเพิ่มจาก 1,000 ล้านบาท เป็น 1,200 ล้านบาท		

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 1

## ปีที่ 3

เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	200	
เดบิต ขาดทุนจากการตีราคา	100	
เครดิต ที่ดิน		300
บันทึกการตีราคาที่ดินลดจาก 1,200 บาท เป็น 900 บาท		

## ปีที่ 4

เดบิต ที่ดิน	200	
เครดิต กำไรจากการตีราคา		100
เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน		100
บันทึกการตีราคาที่ดินเพิ่มจาก 900 บาท เป็น 1,100 บาท		

## แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 2

กิจการซื้ออาคารในวันที่ 1 มกราคม 25x1 ในราคา 500,000 บาท  
อาคารมีอายุการใช้งานทั้งสิ้น 40 ปี

ในวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 มูลค่าตามบัญชีสุทธิของอาคาร คือ 487,500 บาท  
ราคาตลาดในวันที่ 31 ธันวาคม 25x1 คือ 550,000 บาท

หากกิจการใช้วิธีการตีราคาใหม่ จะมีวิธีปฏิบัติทางการบัญชีอย่างไร ?

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 2

ณ วันที่ 1 มกราคม 25x1

เดบิต อาคาร	500,000	
เครดิต เงินสด		500,000
บันทึกการซื้ออาคาร		

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 2

ปรับค่าเสื่อมราคาสะสมทั้งจำนวน

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

รายละเอียด	ก่อนปรับปรุง	รายการปรับปรุง	หลังปรับปรุง
ต้นทุน	500,000	50,000	550,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม	(12,500)	12,500	0
มูลค่าตามบัญชีสุทธิ	487,500	62,500	550,000

Dr. อาคาร	50,000	
Dr. ค่าเสื่อมราคาสะสม	12,500	
Cr. ส่วนเกินทุน		62,500

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 2

ปรับค่าเสื่อมราคาสะสมเป็นสัดส่วน

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1

รายละเอียด	ก่อนปรับปรุง	รายการปรับปรุง	หลังปรับปรุง
ต้นทุน	500,000	64,103	564,103 (500,000*550,000) / 487,500
ค่าเสื่อมราคาสะสม	(12,500)	1,603	(14,103) (12,500*550,000) / 487,500
มูลค่าตามบัญชีสุทธิ	487,500	62,500	550,000

Dr. อาคาร	64,103	
Cr. ส่วนเกินทุน		62,500
Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม		1,603



## แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 3

ต่อเนื่องจากข้อที่ 2

กิจการขายอาคารในวันที่ 1 มกราคม 25x2 ในราคา 600,000 บาท

มีวิธีปฏิบัติทางการบัญชีอย่างไร ?

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 3

**ณ วันที่ 1 มกราคม 25x2**

เดบิต เงินสด/ลูกหนี้	600,000	
เครดิต กำไรจากการขาย		50,000
เครดิต ที่อาคาร		550,000
เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	50,000	
เครดิต กำไรสะสม		50,000
บันทึกการขาย		

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 4

ต่อเนื่องจากข้อที่ 2

กิจการขายอาคารในวันที่ 1 มกราคม 25x2 ในราคา 500,000 บาท

มีวิธีปฏิบัติทางการบัญชีอย่างไร ?

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 4

**ณ วันที่ 1 มกราคม 25x2**

เดบิต เงินสด/ลูกหนี้	500,000	
เดบิต ขาดทุนจากการจำหน่าย	50,000	
เครดิต อาคาร		550,000
เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน	50,000	
เครดิต กำไรสะสม		50,000
บันทึกการขาย		

# ต้นทุนการกู้ยืม

ต้นทุนการกู้ยืม หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ โดยต้นทุนการกู้ยืมอาจรวมถึง ดอกเบี้ยที่เกิดจากการเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและจากเงินกู้ยืมระยะสั้นและระยะยาวรวมทั้งภาษีที่เกี่ยวข้องกับ ดอกเบี้ยดังกล่าวที่ผู้กู้ต้องรับภาระ จำนวนที่ตัดบัญชีของส่วนลดหรือส่วนเกินที่เกี่ยวข้องกับการกู้ยืม จำนวนที่ตัด บัญชีของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการจัดการกู้ยืม และผลต่างจากอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการกู้ยืมเงินตราต่างประเทศ ส่วนที่นำมาปรับปรุงกับต้นทุนของดอกเบี้ย

สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข หมายถึง สินทรัพย์ที่ **จำเป็นต้องใช้เวลานานในการเตรียมพร้อมเพื่อให้สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้**ตามประสงค์หรือนำไปขาย ตัวอย่างของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข

ที่ดินสามารถเกิดต้นทุนการกู้ยืมได้หรือไม่ เพราะเหตุใด ??

# ต้นทุนการกู้ยืม

- ให้รวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเป็น **ส่วนหนึ่งของราคาทุน** ของสินทรัพย์นั้น
- ให้รับรู้ต้นทุนการกู้ยืมอื่นเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ต้นทุนนั้นเกิดขึ้น
- ให้หยุดพักการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างที่การดำเนินการพัฒนาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขหยุดชะงักลงเป็นเวลาต่อเนื่อง เมื่อสถานการณ์ดังกล่าวสิ้นสุดลงให้รวมต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นหลังจากนั้นเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต่อไป
- ต้นทุนการกู้ยืมต้องรับรู้ตามวิธีอัตราผลตอบแทนที่แท้จริงหรือวิธีอื่นที่ให้ผลไม่แตกต่างจากวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริงอย่างมีสาระสำคัญ

# กิจการกู้ยืมจากแหล่งเงินทุน 3 แหล่ง ในปี 25X2 ดังนี้

- เงินกู้ 20 ล้านบาท อายุ 15 ปี อัตราดอกเบี้ย 10% ต่อปี กู้มาเมื่อวันที่ 1 ม.ค. 25X2 เพื่อก่อสร้างอาคาร
- เงินกู้ 40 ล้านบาท อายุ 5 ปี อัตราดอกเบี้ย 8% ต่อปี กู้มาเมื่อวันที่ 1 เม.ย. 25X2 เพื่อก่อสร้างอาคาร
- เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารถัวเฉลี่ย 5 ล้านบาท ดอกเบี้ยเงินเบิกเกินบัญชีสำหรับปี 25X2 เท่ากับ 550,000 บาท เพื่อใช้หมุนเวียนภายในกิจการ
- บริษัทก่อสร้างอาคารมูลค่า 60 ล้านบาท ตั้งแต่วันที่ 1 ม.ค. 25X2 โดยอาศัยวงเงินกู้ที่มี โดยเบิกจ่าย 20 ล้านบาท ในวันที่ 1 ม.ค. 25X2 ต่อมาจ่ายอีก 20 ล้าน ในวันที่ 1 เม.ย. 25X2 และจ่ายงวดสุดท้ายในวันที่ 1 มิ.ย. 25X2 จำนวน 20 ล้านบาท การสร้างแล้วเสร็จวันที่ 30 ก.ย. 25X2

# ตัวอย่างการปันส่วนต้นทุนดอกเบี้ย

	เงินทุน			ดอกเบี้ย
เงินกู้อายุ 5 ปี	20,000,000	x 10%	=	2,000,000
เงินกู้อายุ 12 ปี	40,000,000	x 8% x 9/12	=	2,400,000
เงินเบิกเกินบัญชี	5,500,000			550,000
				4,950,000



# ตัวอย่างการปันส่วนต้นทุนดอกเบี้ย

- ดอกเบี้ยรวมทั้งปี เท่ากับ **บาท**
- แบ่งเป็นต้นทุนที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ **บาท**
- ต้นทุนทางการเงิน (ดอกเบี้ย) **บาท**

# ตัวอย่างการปันส่วนต้นทุนดอกเบี้ย

- ดอกเบี้ยรวมทั้งปี เท่ากับ 4,950,000 บาท
- แบ่งเป็นต้นทุนที่รับรู้เป็นสินทรัพย์
  - 20 ล้าน x 10 % x 9 เดือน/12 **2.83 ล้านบาท**
  - 20 ล้าน x 8 % x 6 เดือน/12 **1.5 ล้านบาท**
  - 20 ล้าน x 8 % x 4 เดือน/12 **0.8 ล้านบาท**
- ต้นทุนทางการเงิน (ดอกเบี้ย) **2.12 ล้านบาท**



# หลักการบัญชีเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน การลดมูลค่าของสินทรัพย์

# อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร) หรือทั้งที่ดินและอาคาร) ที่ถือครองโดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน **เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า** หรือ**จากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์** หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ **ไม่ได้มีไว้**เพื่อใช้ในการผลิตหรือจัดหาสินค้าหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ

บริษัทประกอบธุรกิจโรงแรม ทรัพย์สินของโรงแรมถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือไม่??

# อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- ข้อกำหนดส่วนใหญ่เหมือนกันกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ยกเว้น
  - ให้ข้อกำหนดเพิ่มเติมเกี่ยวกับการโอนจาก
    - อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน
    - อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นสินค้าคงเหลือ
    - อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
    - สินค้าคงเหลือไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- ให้โอนด้วยมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์หรือสินค้าคงเหลือนั้น

# อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน - มูลค่ายุติธรรม

กิจการอาจเลือกใช้นโยบายการบัญชีสำหรับการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม นอกเหนือจากวิธีราคาทุนได้ หาก อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นสามารถหามูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดของกิจการ

การวัดมูลค่าภายหลัง  
การรับรู้รายการ

การโอน

การเปิดเผยข้อมูล

การถือปฏิบัติในช่วง  
เปลี่ยนแปลง

# การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

ภายหลังจากการรับรู้รายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเมื่อเริ่มแรกแล้ว กิจการที่**เลือกใช้**วิธีมูลค่ายุติธรรม**ต้องวัดมูลค่า**ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดด้วยมูลค่ายุติธรรม **ทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน** (เดิมให้แก่เปิดเผย)

กิจการต้อง**รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุน**ที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงบกำไรขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น

## คำถาม :

ทำไมมาตรฐานถึงใช้คำว่า **รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุน** การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

# การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

**หากกิจการใช้**วิธีวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วย**มูลค่ายุติธรรมแล้ว** กิจการต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่าอย่างต่อเนื่อง**จนกว่า**จะมีการ**จำหน่าย** (หรือจนกระทั่งอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นมีการ**โอน**ไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน หรือกิจการเริ่มพัฒนาอสังหาริมทรัพย์นั้นเพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติในภายหลัง) แม้ว่ารายการในตลาด ที่เทียบเคียงกันได้จะเกิดขึ้นน้อยลงหรือหาค่าตลาดได้ยากขึ้นก็ตาม

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับนี้สนับสนุน (แต่**ไม่ได้บังคับ**) ให้กิจการวัดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนโดย**ใช้**การประเมินมูลค่าจาก**ผู้ประเมินราคาอิสระซึ่งมีคุณสมบัติ** ทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องและประสบการณ์ในการประเมินราคาในทำเลพื้นที่และในประเภทของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่เกี่ยวข้อง



# การโอน

การโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปยังบัญชีอื่น ๆ หรือ โอนจากบัญชีอื่น ๆ มาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะทำได้ก็ต่อ**เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการใช้งาน**ของอสังหาริมทรัพย์นั้น

1. เริ่มมีการใช้งานอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง ทำให้มีการ โอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน
2. เริ่มมีการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์มีไว้เพื่อขาย ทำให้มีการ โอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นสินค้าคงเหลือ
3. สิ้นสุดการใช้งานอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง ทำให้มีการ โอนจาก อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน ไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
4. เริ่มสัญญาเช่าแบบดำเนินงานกับกิจการอื่น ทำให้มีการ โอนจากสินค้าคงเหลือไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

# การโอน

การรับรู้รายการและวัดมูลค่าในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IP) => ไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน (PPE)

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IP) => ไปเป็นสินค้าคงเหลือ (INV)

อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน (PPE) => ไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IP)

สินค้าคงเหลือ (INV) => ไปเป็น อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (IP)

หากกิจการเลือกใช้วิธีราคาทุน การโอนระหว่างอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานและสินค้าคงเหลือจะไม่ทำ ให้มูลค่า ตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงและจะไม่ทำให้ราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในการวัดมูลค่าหรือการเปิดเผยข้อมูลเปลี่ยนแปลง

# การโอน

การโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานหรือสินค้างคงเหลือ ต้องใช้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานเป็นราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์

การโอนอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานเปลี่ยนมาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องปฏิบัติตามบทที่ 10 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จนถึงวันที่ มีการเปลี่ยนแปลงการใช้งาน

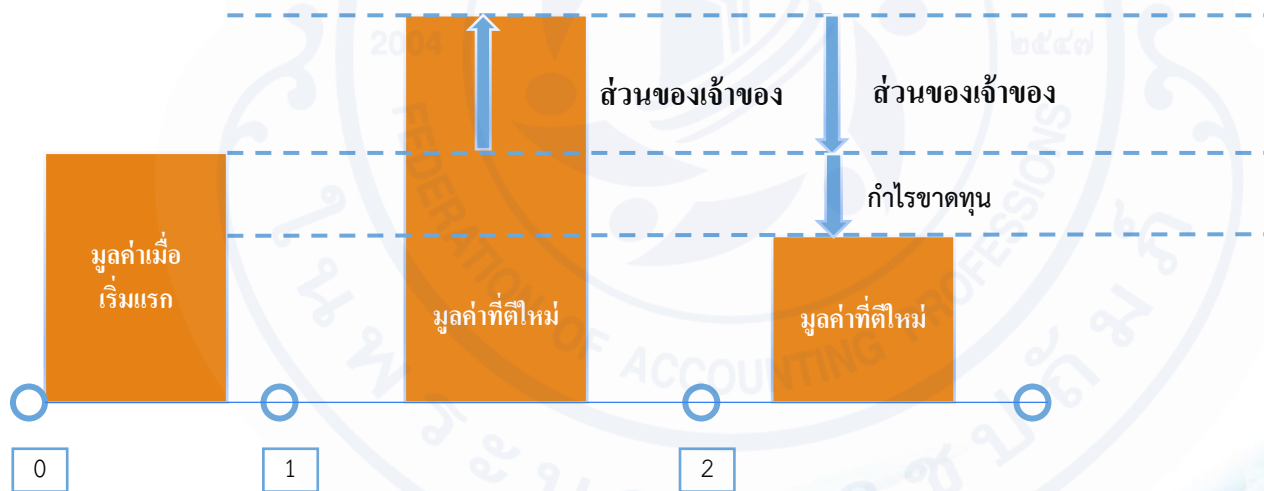
กิจการต้องปฏิบัติกับผลต่างที่เกิดขึ้น ณ วันนั้น ระหว่างมูลค่าตามบัญชี ของอสังหาริมทรัพย์ตามบทที่ 10 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กับมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีการเดียวกับ การตีราคาใหม่ตามที่กำหนดในประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

# การโอน PPE => IP

กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาของอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และรับรู้ผลขาดทุนจากการลดลงของมูลค่าของสินทรัพย์จนถึงวันที่อสังหาริมทรัพย์นั้นได้เปลี่ยนมาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กิจการต้องปฏิบัติต่อผลต่างที่เกิดขึ้น ณ วันนั้นระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์ กับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้นด้วยวิธีการเดียวกันกับ การตีราคาใหม่ตามที่กำหนดในประกาศสภาวิชาชีพบัญชีกล่าวคือ

1. กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ลดลงให้รับรู้ในงบกำไรขาดทุน อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและมียอดคงค้างอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ในส่วนของเจ้าของ ส่วนที่ลดลงต้องนำไปลดบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ในส่วนของเจ้าของโดยตรง

# กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ - ลดลง



# การโอน PPE => IP

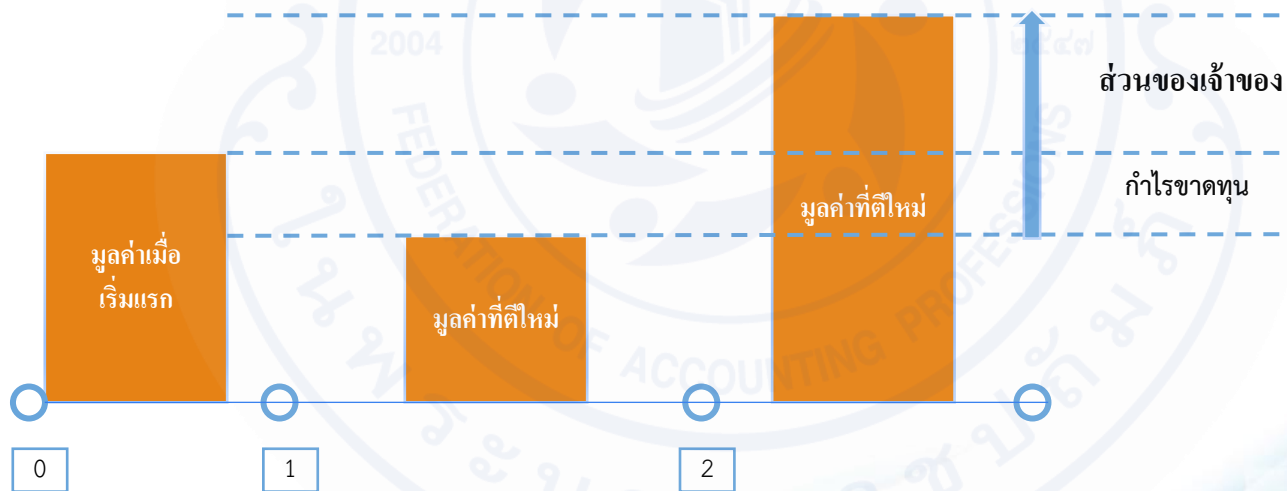
## 2. กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เพิ่มขึ้น ให้รับรู้ดังนี้

2.1 หากมูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นเป็นการกลับรายการผลขาดทุนจากการลดลง ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่เคยบันทึกไว้ จำนวนที่เพิ่มขึ้นให้รับรู้ในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวด จำนวน ที่รับรู้ในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวดต้องไม่เกินกว่าจำนวนที่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์ กลับไปเท่ากับมูลค่าที่ควรจะเป็น (สุทธิจากค่าเสื่อมราคา) หากไม่เคยมีการรับรู้ผลขาดทุนจากการลดลง ของมูลค่าของสินทรัพย์มาก่อน

2.2 ส่วนที่เพิ่มขึ้นที่คงเหลือจากข้อ 2.1 ให้รับรู้โดยตรงใน “ส่วนเกินทุน จากการตีราคาสินทรัพย์” ใน ส่วนของเจ้าของ

หากมีการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ในเวลาต่อมา ให้โอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสม การโอนส่วนเกินทุนจาก การตีราคาสินทรัพย์จะไม่ทำผ่านกำไรขาดทุน

# กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ - เพิ่มขึ้น



# กรณีมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ - เพิ่มขึ้น

ส่วนเกินทุนจากการตีราคา ตัดจำหน่าย/ใช้งาน โอนเข้า กำไรสะสม เมื่อจำหน่าย





## การโอน สินค้า => IP

การโอนจาก**สินค้าคงเหลือ**ไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่จะบันทึกด้วยมูลค่า  
ยุติธรรม กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์ ณ วันที่โอน  
กับมูลค่า ตามบัญชีก่อนการ โอนในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวด

เมื่อกิจการเสร็จสิ้นการก่อสร้างหรือการพัฒนา**อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สร้าง  
ขึ้นเอง**ที่จะบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของ  
อสังหาริมทรัพย์ ณ วันเสร็จสิ้นกับมูลค่าตามบัญชีก่อนหน้านั้นในงบกำไรขาดทุน  
สำหรับงวด

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 6

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 บริษัท มี IP 2 รายการ โดยมี รายละเอียด ดังนี้

IP รายการที่ 1           มีมูลค่ายุติธรรม เท่ากับ    200,000 บาท

IP รายการที่ 2           มีมูลค่ายุติธรรม เท่ากับ    300,000 บาท

ณ วันที่ 1 มกราคม 25x2 บริษัท โอนจาก IP 2 รายการ โดยมี รายละเอียด ดังนี้

IP รายการที่ 1           โอนเป็น อาคาร (PPE)

IP รายการที่ 2           โอนเป็น ดินค้ำคงเหลือ (INV)

บริษัทจะบันทึกบัญชี การโอน จาก IP เป็น PPE และ INV อย่างไร

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 6

เดบิต อาคาร (PPE)	200,000	
เครดิต อาคาร (IP)		200,000
บันทึกโอน IP เป็น PPE		

เดบิต อาคาร (INV)	300,000	
เครดิต อาคาร (IP)		300,000
บันทึกโอน IP เป็น INV		

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 7

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 บริษัท มี อาคาร (PPE) 1 หลัง และ ที่ดินพัฒนาเพื่อขาย (INV) 1 รายการ ซึ่ง โอนมาเป็น IP ณ วันที่ 1 มกราคม 25x2 มีรายละเอียด ดังนี้

	ราคาตามบัญชี ทุนเดิม	ราคาตามบัญชี ส่วนที่ตีราคาเพิ่ม ณ วันโอน	ราคาตามบัญชี ณ วันที่ โอน	มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ โอน
PPE=>IP	90,000.00	30,000.00	120,000.00	120,000.00
INV=>IP			100,000.00	90,000.00

บริษัทจะบันทึกบัญชี การโอน จาก PPE และ INV โอน เป็น IP อย่างไร

# แบบฝึกหัดเพื่อความเข้าใจ – ข้อที่ 7

เดบิต อาคาร (IP)	120,000	
เครดิต อาคาร (PPE)		120,000
บันทึกโอน PPE เป็น IP		

เดบิต อาคาร (IP)	90,000	
เดบิต ขาดทุนจากการปรับมูลค่าสุทธิธรรม (P&L)	10,000	
เครดิต ที่ดินพัฒนาเพื่อขาย (INV)		100,000
บันทึกโอน INV เป็น IP		

# การลดมูลค่าสินทรัพย์

เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่ารายการสินทรัพย์ มีมูลค่าลดลง **อย่างถาวร** หรือสินทรัพย์ไม่ได้ถูกใช้งาน  
อีกต่อไปในกรณีนี้ราคาขายหรือมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน มีมูลค่าต่ำกว่าราคาตาม  
บัญชี บริษัท ฯ จะรับรู้ผลขาดทุนจากลดมูลค่าในงบกำไรขาดทุน และจะบันทึกกลับ  
รายการผลขาดทุนจากการลดมูลค่าดังกล่าว ในกรณีที่ไม่ปรากฏว่ามีข้อบ่งชี้ข้างต้น  
อีกต่อไป

การลดมูลค่าสินทรัพย์ แตกต่างจากการด้อยค่าอย่างไร



# หลักการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ตามสัญญาเช่า

# สัญญาเช่า (Leases)

- ให้จัดประเภทสัญญาเช่าเป็น
  - **สัญญาเช่าการเงิน (\*\*สัญญาเช่าเงินทุน)** หากสัญญานั้น โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า ไม่ว่าจะในที่สุดการโอนกรรมสิทธิ์จะเกิดขึ้นหรือไม่
  - **สัญญาเช่าดำเนินงาน** หากสัญญานั้น ไม่ได้โอนความเสี่ยงหรือผลตอบแทนทั้งหมดหรือเกือบทั้งหมดที่ผู้เป็นเจ้าของพึงได้รับจากสินทรัพย์ไปให้แก่ผู้เช่า
- สัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้ หมายถึง สัญญาเช่าที่จะบอกเลิกไม่ได้ หรือ ยากที่จะถูกบอกเลิก



# สัญญาเช่า (Leases)

- ให้จัดประเภทสัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้เป็นสัญญาเช่าการเงิน (\*\*สัญญาเช่าเงินทุน) หากเกิดสถานการณ์ต่อไปนี้อย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์
  - สัญญาเช่าโอนความเป็นเจ้าของในสินทรัพย์ให้แก่ผู้เช่าเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาของสัญญาเช่า → เช่าซื้อ
  - ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ผู้เช่ามีสิทธิเลือกซื้อสินทรัพย์ด้วยราคาที่คาดว่าจะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมมาก ณ วันที่สิทธิเลือกมีผลบังคับใช้ เช่น สิทธิเลือกฯ มีราคาประมาณไม่เกินร้อยละ 5 ของมูลค่ายุติธรรมโดยประมาณของสินทรัพย์
  - ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจส่วนใหญ่ของสินทรัพย์ แม้ว่าจะไม่โอนกรรมสิทธิ์ เช่น ระยะเวลาของสัญญาเช่าครอบคลุมอย่างน้อยร้อยละ 80 ของอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์นั้น

# สัญญาเช่า (Leases)

- ให้จัดประเภทสัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้เป็นสัญญาเช่าการเงิน (\*\*สัญญาเช่าเงินทุน) หากเกิดสถานการณ์ต่อไปนี้อย่างน้อยหนึ่งสถานการณ์
  - ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายมีจำนวนเท่ากับหรือเกือบเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า เช่น มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำดังกล่าวมีจำนวนประมาณอย่างน้อยร้อยละ 90 ของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์
- ให้ผู้เช่ารับรู้สัญญาเช่าการเงินเป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงินด้วยจำนวนเงินเท่ากับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า ซึ่งพิจารณา ณ วันเริ่มต้นของสัญญาเช่า

# สัญญาเช่า (Leases)

- ให้ผู้เช่านำจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าการเงินมาแยกเป็น
  - ค่าใช้จ่ายทางการเงิน และ
  - ส่วนที่จะนำไปลดหนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระ
- ให้ผู้เช่าใช้นโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพที่เช่าตามสัญญาเช่าการเงินสอดคล้องกับวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เสื่อมสภาพซึ่งกิจการเป็นเจ้าของ

# สัญญาเช่า (Leases)

- ให้ผู้เช่ารับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่านอกจากว่าจะมีเกณฑ์อื่นที่เป็นระบบ ซึ่งแสดงถึงประโยชน์ที่ผู้เช่าได้รับในช่วงเวลา
- ผู้ให้เช่า บันทึกรายการทางตรงกันข้ามกับผู้เช่า

# สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้เช่า

- รับรู้เป็นสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า หรือมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายแล้วแต่จำนวนใดจะต่ำกว่า
- เกิดค่าเสื่อมราคาสำหรับสินทรัพย์เสื่อมสภาพ และค่าใช้จ่ายทางการเงินสำหรับงวดบัญชีแต่ละงวด

# สัญญาเช่าการเงินในงบการเงินของผู้ให้เช่า

- รับรู้สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินเป็นลูกหนี้ในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยจำนวนที่เท่ากับเงินลงทุนสุทธิในสัญญาเช่า
- รับรู้รายได้ทางการเงินด้วยอัตราผลตอบแทนคงที่ในแต่ละงวด
- ผู้ให้เช่าที่เป็นผู้ผลิตหรือผู้แทนจำหน่ายต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการขายสำหรับงวดตามนโยบายการบัญชีที่กิจการใช้สำหรับการขายเสร็จเด็ดขาด

## บริษัท ผู้เช่า จำกัด ได้ทำสัญญาเช่าอุปกรณ์จากบริษัท ผู้ให้เช่า จำกัด เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 โดยมีรายละเอียด ดังนี้

- อายุของสัญญาเช่า 5 ปี เป็นสัญญาเช่าที่บอกเลิกไม่ได้ ผู้เช่าต้องจ่ายค่าเช่าทุกวันต้นปีจำนวน 103,926.48 บาท
- ผู้เช่าต้องจ่ายค่าภาษีทรัพย์สินจำนวน 8,000 บาทต่อปี ซึ่งได้รวมอยู่ในค่าเช่ารายปีที่จ่ายให้ผู้เช่า
- ณ วันทำสัญญาเช่า อุปกรณ์มีมูลค่ายุติธรรม 400,000 บาท อายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ 5 ปี และไม่มีมูลค่าคงเหลือ
- อุปกรณ์มีราคาทุน 360,000 บาท
- ผู้เช่าคิดค่าเสื่อมราคาอุปกรณ์โดยวิธีเส้นตรง

# บริษัท ผู้เช่า จำกัด ได้ทำสัญญาเช่าอุปกรณ์จากบริษัท ผู้ให้เช่า จำกัด เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 โดยมีรายละเอียด ดังนี้

- อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมส่วนเพิ่มของผู้เช่าคือ 11% ต่อปี
- ผู้ให้เช่ากำหนดค่าเช่ารายปี (อัตราดอกเบี้ยตามนัยของสัญญาเช่า) เพื่อจะได้รับผลตอบแทนจากการลงทุน 10% ต่อปี ซึ่งผู้เช่าทราบถึงอัตราดอกเบี้ยนี้
- **Present Value of an Annuity Due\*10%, 5 = 4.16987**
- **Present Value of an Annuity Due\*11%, 5 = 4.10245**
- ให้บันทึกรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องของทั้งด้านผู้เช่า และผู้ให้เช่า



# การพิจารณา สัญญาเช่าดังกล่าวจัดเป็นสัญญาเช่าการเงิน เนื่องจากเข้าเกณฑ์ต่อไปนี้

- อายุของสัญญาเช่าครอบคลุมอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจส่วนใหญ่ของสินทรัพย์ที่เช่า
- ณ วันเริ่มต้นสัญญา มูลค่าปัจจุบันของค่าเช่าขั้นต่ำเท่ากับหรือมากกว่าส่วนใหญ่ของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เช่า ณ วันนั้น
- มูลค่าปัจจุบันของค่าเช่าขั้นต่ำ
- =  $(103,926.48 - 8,000) \times (PVAD * 10\%, 5)$
- =  $95,926.48 \times 4.16987$
- = 400,000 บาท

วันที่	ค่าเช่ารายปี (1)	ค่าภาษี ทรัพย์สิน (2)	ดอกเบี้ย 10% (3)	หนี้สินตาม สัญญาเช่า ที่ลดลง (4)	หนี้สินตาม สัญญาเช่า คงเหลือ (5)
1 ม.ค. 25x1					400,000.00
1 ม.ค. 25x1	103,926.48	8,000	-	95,926.48	304,073.52
1 ม.ค. 25x2	103,926.48	8,000	30,407.36	65,519.12	238,554.40
1 ม.ค. 25x3	103,926.48	8,000	23,855.44	72,071.04	166,483.36
1 ม.ค. 25x4	103,926.48	8,000	16,648.34	79,278.14	87,205.22
1 ม.ค. 25x5	103,926.48	8,000	8,721.26*	87,205.22	-
รวม	519,632.40	40,000	79,632.40	400,000	

# รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้เช่า**

- 1 ม.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

บันทึกรับรู้รายการเช่าอุปกรณ์ครั้งแรก

- 1 ม.ค. 25x1

- Dr.

- 

- Cr.

บันทึกการจ่ายค่าเช่าและค่าภาษีทรัพย์สิน

# รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้เช่า**

- 31 ธ.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

ปรับปรุงดอกเบี้ยค้างจ่ายตามสัญญาเช่าการเงิน

- 1 ม.ค. 25x2

- Dr.

- 

- 

- Cr.

บันทึกการจ่ายค่าเช่าและค่าภาษีทรัพย์สิน

# รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องด้าน **ผู้ให้เช่า**

- 1 ม.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

- 

- Dr.

- Cr.

บันทึกรับรู้รายการให้เช่าอุปกรณ์ครั้งแรก

- 1 ม.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

บันทึกการรับค่าเช่าและค่าภาษีทรัพย์สิน

# รายการบัญชีที่เกี่ยวข้องทางด้าน **ผู้ให้เช่า**

- 31 ธ.ค. 25x1

- Dr.

- Cr.

ปรับปรุงรายได้ดอกเบี้ยตามสัญญาเช่าการเงิน

- 1 ม.ค. 25x2

- Dr.

- Cr.

บันทึกการรับค่าเช่าและค่าภาษีทรัพย์สิน

## สัญญาเช่าดำเนินงาน

- **ผู้เช่า** รับรู้จำนวนเงินที่จ่ายตามสัญญาเช่าดำเนินงาน เป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า
- **ผู้ให้เช่า** แสดงสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานในงบแสดงฐานะการเงิน ตามลักษณะของสินทรัพย์ รับรู้รายได้ค่าเช่าตามเกณฑ์เส้นตรงตลอดอายุสัญญาเช่า

# สัญญาเช่า (Leases)

- การขายและเช่ากลับคืน คือ ผู้ขายขายสินทรัพย์และทำสัญญาเช่าสินทรัพย์นั้นกลับคืนมา
  - กรณีเช่ากลับคืนเป็นสัญญาเช่าการเงิน : สิ่งตอบแทนจากการขายสูง กว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์
    - ไม่ต้องรับรู้เป็นกำไรของผู้ขายที่เป็นผู้เช่า
    - แต่ต้องรับรู้เป็นรายการรอดตัดบัญชีและตัดจำหน่ายไปตลอดอายุสัญญาเช่า



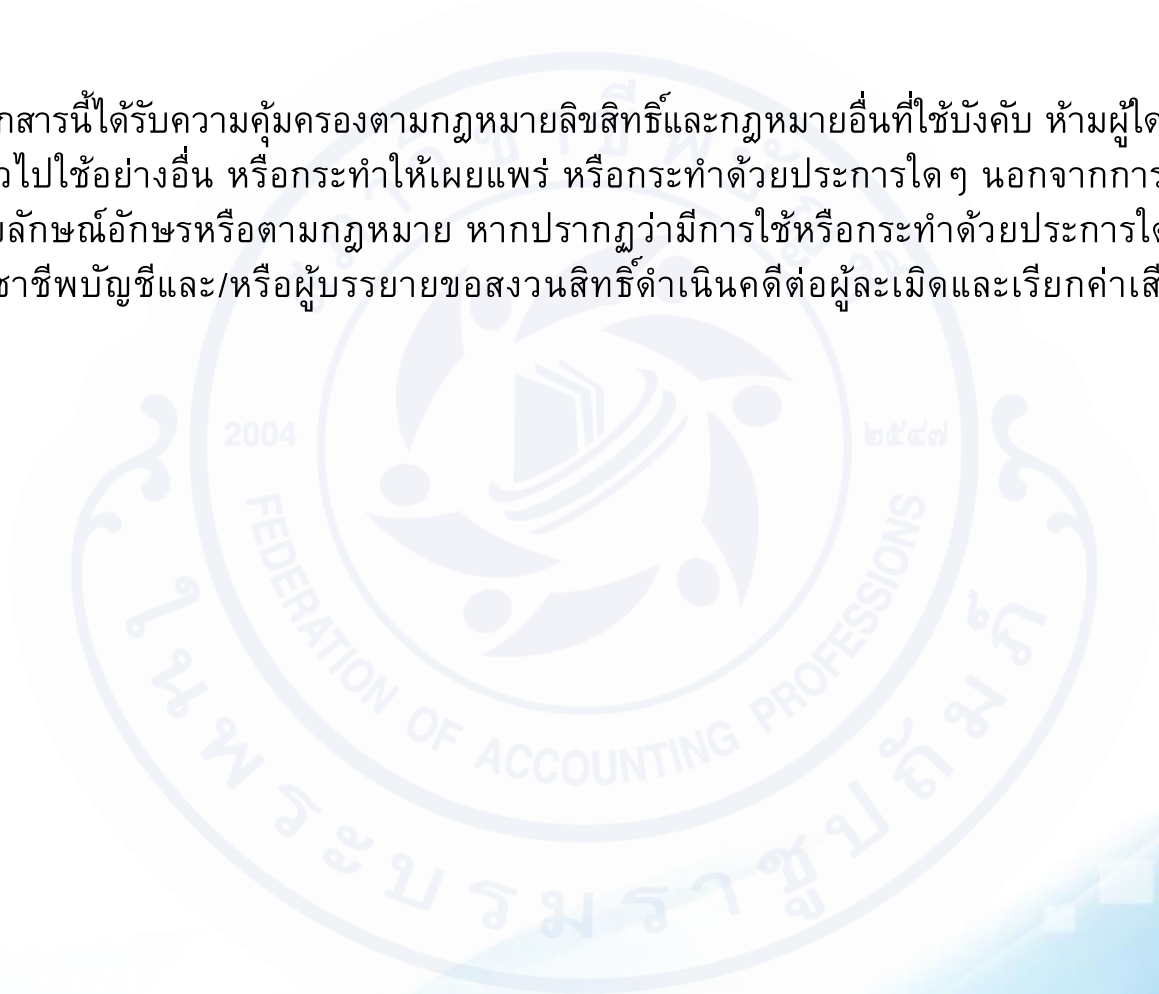
# สัญญาเช่า (Leases)

- การขายและเช่ากลับคืน
- กรณีเช่ากลับคืนเป็นสัญญาเช่าดำเนินงาน
  - ราคาขาย = มูลค่ายุติธรรม : รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนจากการขายทันที
  - ราคาขาย < มูลค่ายุติธรรม : รับรู้เป็นกำไรหรือขาดทุนจากการขายทันที  
เว้นแต่จะได้รับการชดเชยให้บันทึกขาดทุนจากการขายเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามสัดส่วนของจำนวนค่าเช่าที่จ่ายในแต่ละงวดตามระยะเวลา
  - ราคาขาย > มูลค่ายุติธรรม : รับรู้จำนวนที่สูงกว่ามูลค่ายุติธรรมเป็นรายการรอกการตัดบัญชีและตัดจำหน่ายตามระยะเวลา



# Q&A

เอกสารนี้ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายลิขสิทธิ์และกฎหมายอื่นที่ใช้บังคับ ห้ามผู้ใดนำเอกสารหรืองานดังกล่าวไปใช้อย่างอื่น หรือกระทำให้เผยแพร่ หรือกระทำด้วยประการใดๆ นอกจากการใช้ที่ได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรหรือตามกฎหมาย หากปรากฏว่ามีการใช้หรือกระทำด้วยประการใดๆ โดยไม่ถูกต้อง สมาวิชาชีพบัญชีและ/หรือผู้บรรยายขอสงวนสิทธิ์ดำเนินคดีต่อผู้ละเมิดและเรียกค่าเสียหายตามกฎหมายต่อไป"





# Thank you



<https://www.tfac.or.th>



@TFAC.FAMILY



tfac@tfac.or.th



<https://www.facebook.com/TFAC.FAMILY>



[https:// www.youtube.com/TFACFamily](https://www.youtube.com/TFACFamily)



02 685 2500

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation. Materials published may only be reproduced with the consent of TFAC.