

บทที่ 2

แนวคิด ทฤษฎีและวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

แนวคิดทฤษฎีและวรรณกรรมที่ใช้ในการศึกษา คือ แม่บทการบัญชี และมาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาครั้งนี้ คือ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 เรื่อง สินค้าคงเหลือ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 33 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน และมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งจะกล่าวในรายละเอียดต่อไปนี้

แม่บทการบัญชี (Accounting Framework) (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2546)

แม่บทการบัญชี (Accounting Framework) ไม่ถือเป็นมาตรฐานการบัญชี แต่เป็นกรอบหรือแนวคิดขั้นพื้นฐานในการจัดทำและนำเสนองบการเงิน ตลอดจนการกำหนดและนำมาตราฐานการบัญชีมาปฏิบัติ นอกจากนี้ยังเป็นแนวทางในการปฏิบัติสำหรับเรื่องที่ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีรองรับ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินทุกฝ่ายมีความเข้าใจและนำไปปฏิบัติในแนวทางเดียวกัน แม่บทการบัญชีเกี่ยวข้องกับเรื่องต่อไปนี้

1. วัตถุประสงค์ของงบการเงิน

งบการเงินจัดทำขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของกิจการ ซึ่งแสดงไว้ในงบดุล งบกำไรขาดทุน และงบกระแสเงินสด ตามลำดับ รวมถึง หมายเหตุประกอบงบการเงิน รายละเอียดประกอบ และข้อมูลอื่น ๆ ซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน โดยฝ่ายบริหารของกิจการมีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำ และนำเสนองบการเงินของกิจการ

ข้อมูลในงบการเงินต้องมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินทุกประเภท กล่าวคือข้อมูลที่นำเสนอจะต้องมีลักษณะร่วม ซึ่งสามารถตอบสนองความต้องการทั่วไปของผู้ใช้งบการเงินได้ทุกกลุ่ม

แม่บทการบัญชีมิได้เน้นถึงความสำคัญของผู้ใช้งบการเงินกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง โดยเฉพาะ แต่โดยนัยแล้วให้ถือความต้องการของผู้ลงทุนเป็นเกณฑ์ อย่างไรก็ตาม งบการเงินไม่อาจให้ข้อมูลทุกประเภทที่ผู้ใช้งบการเงินต้องการได้ เนื่องจากข้อมูลส่วนใหญ่แสดงถึงผลกระทบ

ทางการเงินจากเหตุการณ์ในอดีต โดยที่งบการเงินไม่จำเป็นต้องแสดงข้อมูลที่มีใช้ข้อมูลทางการเงิน

แม้บทการบัญชีเห็นว่า แม้ข้อมูลในงบการเงินจะเป็นข้อมูลในอดีต แต่สามารถช่วยผู้ใช้งบการเงินในการประมาณการและการคาดการณ์ในอนาคต เพื่อใช้ตัดสินใจทางเศรษฐกิจได้ การตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินนั้น รวมถึงการประเมินผลการบริหารงาน ความสามารถในการทำกำไร และการก่อกระแสเงินสดของกิจการ เพื่อใช้ประกอบการตัดสินใจในกรณีใดกรณีหนึ่ง เช่น การตัดสินใจโยกย้าย หรือเปลี่ยนผู้บริหาร การขายหรือถือเงินลงทุนในกิจการต่อไป การอนุมัติวงเงินเชื่อ การดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ และการกำกับดูแลของหน่วยงานราชการ เป็นต้น

เพื่อให้การจัดทำงบการเงินบรรลุวัตถุประสงค์ข้างต้น แม่บทการบัญชีได้กำหนดข้อสมมุติไว้ 2 ข้อ คือ

(1) เกณฑ์คงค้าง

การบันทึกรายการทางบัญชี จะบันทึกก็ต่อเมื่อรายการนั้น ได้เกิดขึ้นแล้ว ไม่ใช่บันทึกเมื่อมีการรับหรือจ่ายเงินสด หรือรายการเทียบเท่าเงินสด โดยบันทึกถูกต้องตรงตามงวดบัญชีที่เกี่ยวข้อง

(2) การดำเนินงานต่อเนื่อง

งบการเงินจัดทำขึ้นภายใต้ข้อสมมุติที่ว่า กิจการจะดำเนินงานอย่างต่อเนื่อง และดำเนินอยู่ต่อไปในอนาคต โดยไม่มีเจตนาหรือความจำเป็นที่จะเลิกกิจการหรือลดขนาดของการดำเนินงานอย่างมีนัยสำคัญ

2. ลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงิน

งบการเงินจะมีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินตามวัตถุประสงค์ที่วางไว้ก็ต่อเมื่อ งบการเงินนั้นมีลักษณะเชิงคุณภาพ ตามที่แม่บทการบัญชีกำหนดไว้ดังนี้

2.1 ความเข้าใจได้

ข้อมูลในงบการเงินต้องสามารถเข้าใจได้ในทันทีที่ผู้ใช้งบการเงินใช้ข้อมูลดังกล่าว ภายใต้ข้อสมมุติที่ว่าผู้ใช้งบการเงินมีความรู้ตามควรเกี่ยวกับธุรกิจ กิจกรรมเชิงเศรษฐกิจ และการบัญชี รวมทั้งมีความตั้งใจตามควรที่จะศึกษาข้อมูลดังกล่าว

2.2 ความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

ข้อมูลจะมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินได้นั้น ต้องเป็น ข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินเหตุการณ์ในอดีต ปัจจุบัน และอนาคต รวมทั้งช่วยยืนยันหรือชี้ข้อผิดพลาดของผลการประเมินที่ผ่านมาของผู้ใช้งบการเงินได้ อย่างไรก็ตาม ผู้

ผู้ใช้งบการเงินควรคำนึงถึงความมีนัยสำคัญในการพัฒนาความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของข้อมูลนั้น ข้อมูลจะถือว่ามีนัยสำคัญ เมื่อการละเว้นที่จะแสดงข้อมูลนั้น หรือการแสดงข้อมูลนั้นอย่างผิดพลาด ทำให้ผู้ใช้งบการเงินตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจผิดพลาด หรือตัดสินใจแตกต่างไปจากที่ควรจะเป็น หากผู้ใช้งบการเงินได้ทราบข้อมูลนั้น

2.3 ความเชื่อถือได้

ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต้องเชื่อถือได้ โดยเป็นข้อมูลที่ปราศจากความผิดพลาดที่มีนัยสำคัญและความลำเอียง ซึ่งประกอบด้วยลักษณะดังต่อไปนี้

- 1) การเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรม หมายถึงข้อมูลควรแสดงตามเหตุการณ์ที่ได้เกิดขึ้นแล้ว นั่นคือเป็นข้อมูลที่เข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ณ วันที่เสนอรายงาน
- 2) เนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ หมายถึง ข้อมูลต้องบันทึกและแสดงตามเนื้อหาและความเป็นจริงเชิงเศรษฐกิจ ไม่ใช่ตามรูปแบบทางกฎหมายเพียงอย่างเดียว
- 3) ความเป็นกลาง หมายถึง ข้อมูลที่แสดงต้องมีความเป็นกลาง หรือปราศจากความลำเอียง โดยไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะชี้นำผู้ใช้งบการเงิน
- 4) ความระมัดระวัง หมายถึง การใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอนเกี่ยวกับเหตุการณ์ต่าง ๆ เพื่อให้งบการเงินมีความน่าเชื่อถือ
- 5) ความครบถ้วน หมายถึง ข้อมูลในงบการเงินต้องมีความครบถ้วน โดยพิจารณาความมีนัยสำคัญและต้นทุนในการจัดทำ เพื่อมิให้มีความผิดพลาด หรือทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจผิด

2.4 การเปรียบเทียบกันได้

ผู้ใช้งบการเงินต้องสามารถเปรียบเทียบงบการเงินในรอบระยะเวลาต่างกันของกิจการเดียวกัน และงบการเงินในรอบระยะเวลาเดียวกันของกิจการแต่ละกิจการได้ แต่มิได้หมายความว่าข้อมูลต้องอยู่ในรูปแบบเดียวกันตลอดไป และไม่สามารถยกเป็นข้ออ้างที่จะไม่นำมาตรฐานการบัญชีที่เหมาะสมกว่ามาถือปฏิบัติ เพื่อให้ข้อมูลสามารถเปรียบเทียบกันได้ การเปรียบเทียบกันได้ของข้อมูลช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถคาดคะเนถึงแนวโน้มของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการนั้น รวมทั้งเปรียบเทียบแนวโน้มกับกิจการอื่นก่อนที่จะตัดสินใจลงทุน

3. คำนิยาม การรับรู้และการวัดมูลค่าขององค์ประกอบต่าง ๆ ที่ประกอบขึ้นเป็นงบการเงิน

3.1 องค์ประกอบของงบการเงินและคำนิยาม

องค์ประกอบของงบการเงิน คือ ประเภทของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีตาม ลักษณะเชิงเศรษฐกิจของรายการและเหตุการณ์นั้นที่แสดงไว้ในงบการเงิน ซึ่งแม่บทการบัญชีได้ให้ คำนิยามองค์ประกอบต่าง ๆ

เพื่อประโยชน์ในการใช้คำนิยามดังกล่าวในการตีความเพื่อจำแนกรายการต่าง ๆ ใน งบการเงิน โดยมีรายละเอียดดังนี้

1) องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้องโดยตรงกับการวัดฐานะการเงินในงบดุล ได้แก่

ก. สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ ทรัพยากร ดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากร นั้นในอนาคต

ข. หนี้สิน หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ภาระผูกพันดังกล่าว เป็น ผล ของเหตุการณ์ในอดีตซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการสูญเสีย ทรัพยากรที่มี ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

ค. ส่วนของเจ้าของ หมายถึง ส่วนได้เสียคงเหลือในสินทรัพย์ของกิจการ หลังจากหักหนี้สินทั้งสิ้นออกแล้ว

2) องค์ประกอบซึ่งเกี่ยวข้อง โดยตรงกับการวัดผลการดำเนินงานในงบกำไร ขาดทุน

ก. รายได้ หมายถึง การเพิ่มขึ้นของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลา บัญชีในรูปกระแสเข้าหรือการเพิ่มค่าของสินทรัพย์ หรือการลดลงของหนี้สิน อันส่งผลให้ส่วนของ เจ้าของเพิ่มขึ้น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงเงินทุนที่ได้รับจากผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

ข. ค่าใช้จ่าย หมายถึง การลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในรอบระยะเวลา บัญชีในรูปกระแสออก หรือการลดค่าของสินทรัพย์ หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สินอันส่งผลให้ส่วน ของ เจ้าของลดลง ทั้งนี้ ไม่รวมถึงการแบ่งปันส่วนทุนให้กับผู้มีส่วนร่วมในส่วนของเจ้าของ

3.2 การรับรู้องค์ประกอบของงบการเงิน

การรับรู้รายการ หมายถึง การรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบดุล และงบกำไร ขาดทุน หากรายการนั้นเป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการทุกข้อ ดังต่อไปนี้

1) มีความเป็นไปได้ก่อนข้างแน่ที่ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของรายการ ดังกล่าวจะเข้าหรือออกจากกิจการ ซึ่งหลักเกณฑ์นี้ยึดหลัก ความน่าจะเป็น ในการพิจารณาการ บันทึกที่รายการในงบการเงิน

2) รายการดังกล่าวมีราคาทุน หรือมูลค่าที่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งหลักเกณฑ์นี้ยึดหลักการประมาณ ที่สมเหตุสมผลในการพิจารณาการบันทึกรายการในงบการเงิน

สำหรับรายการที่ไม่เข้าเกณฑ์ดังกล่าว กิจการไม่ควรรับรู้รายการนั้นแต่ควรเปิดเผยในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือคำอธิบายเพิ่มเติม หากรายการนั้นมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงินของกิจการ

3.3 การวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน

การวัดมูลค่า คือ การกำหนดจำนวนเงินเพื่อรับรู้องค์ประกอบของงบการเงินในงบดุล และงบกำไรขาดทุน การวัดมูลค่าจะเกี่ยวข้องกับการเลือกใช้เกณฑ์ในการวัดค่าต่าง ๆ ดังนี้

1) ราคาทุนเดิม หมายถึง การบันทึกราคาสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินที่จ่ายไป หรือบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมของสิ่งของที่นำไปแลกเปลี่ยนทรัพย์สินมา ณ วันที่เกิดรายการ และการบันทึกหนี้สินด้วยจำนวนเงินที่คาดว่าจะต้องจ่าย เพื่อชำระหนี้ที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติของกิจการ

2) ราคาทุนปัจจุบัน หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ด้วยราคาในปัจจุบัน โดยเทียบกับจำนวนเงินที่ต้องจ่ายในขณะนั้น สำหรับสินทรัพย์ชนิดเดียวกัน หรือสินทรัพย์ที่เท่าเทียมกัน และการแสดงหนี้สินด้วยราคาที่ควรเป็นในปัจจุบัน โดยเทียบกับจำนวนเงินที่ต้องใช้ชำระภาระผูกพันในขณะนั้น

3) มูลค่าที่จะได้รับ หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินที่อาจได้มาในขณะนั้น หากกิจการขายสินทรัพย์โดยมิใช่การบังคับขาย การแสดงหนี้สินด้วยมูลค่าที่คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงานตามปกติ

4) มูลค่าปัจจุบัน หมายถึง การแสดงสินทรัพย์ และหนี้สินด้วยมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตภายใต้การดำเนินงานตามปกติของกิจการ

เกี่ยวกับการรับรู้องค์ประกอบของงบการเงิน กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ไว้ในงบดุลเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต การวัดมูลค่าองค์ประกอบของงบการเงิน เกณฑ์ในการวัดค่าที่ใช้กันมากที่สุด คือ ราคาทุนในอดีต และองค์ประกอบของงบการเงิน คือ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน เป็นต้น

มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 31 เรื่อง สิ้นค้าคงเหลือ (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2546)

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นแถลงการณ์เกี่ยวกับการจัดทำงบการเงิน โดยใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับสินค้าคงเหลือตามระบบวิธีต้นทุนเดิมซึ่งไม่เกี่ยวกับ

1. งานระหว่างก่อสร้างภายใต้งานก่อสร้างตามสัญญา รวมทั้งสัญญาการให้บริการที่เกี่ยวข้องโดยตรง

2. ตราสารทางการเงิน และ

3. สินค้าคงเหลือที่เป็นผลผลิตจากการแปรรูป การเกษตร และป่าไม้ แร่ธาตุ ที่ตีราคาตามมูลค่าสุทธิที่จะได้รับซึ่งได้กำหนดวิธีการปฏิบัติไว้อย่างเหมาะสมในธุรกิจที่มีลักษณะเฉพาะนั้นแล้ว

สินค้าคงเหลือ หมายถึง ทรัพย์สิน ซึ่ง

1. มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจโดยปกติ หรือ
2. อยู่ในระหว่างกระบวนการผลิตเพื่อให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพื่อขาย หรือ
3. มีไว้เพื่อใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการ

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับ หมายถึง ราคาที่คาดว่าจะขายได้ตามปกติของธุรกิจ หักด้วยต้นทุนส่วนเพิ่มที่จะผลิตให้เสร็จ (สำหรับสินค้าที่อยู่ระหว่างการผลิต) และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่จำเป็นต้องจ่ายเพื่อให้ขายสินค้านั้นได้

การรับรู้สินค้าคงเหลือ

มาตรฐานการบัญชีกำหนดการรับรู้สินค้าคงเหลือตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการตีราคาสินค้าคงเหลือ ดังนี้

1. สินค้าคงเหลือควรตีตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่ราคาใดจะต่ำกว่า
2. ต้นทุนสินค้าคงเหลือ ประกอบด้วยต้นทุนทั้งหมดในการซื้อ ในการแปลงสภาพ และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกิดขึ้น เพื่อให้สินค้าคงเหลืออยู่ในสถานที่และอยู่ในสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน
3. ต้นทุนสินค้าคงเหลือของแต่ละรายการซึ่งตามปกติไม่อาจใช้สับเปลี่ยนกันได้ หรือเป็นสินค้าหรือ บริการที่ผลิตขึ้นเพื่อโครงการหนึ่งโครงการใด โดยเฉพาะ ควรจะคำนวณต้นทุนโดยใช้วิธีราคาเจาะจง
4. ต้นทุนสินค้าคงเหลือนอกจากที่กล่าวในข้อ 3 ควรจะคำนวณโดยวิธีเข้าก่อนออกก่อน หรือวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

5. ต้นทุนสินค้าคงเหลือนอกจากที่กล่าวในข้อ 3 อาจจะคำนวณตามวิธีเข้าหลังออกก่อน

การวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ

มาตรฐานการบัญชีกำหนดไว้ในหลักการบันทึกเป็นค่าใช้จ่าย ที่สำคัญ คือ เมื่อมีการขายสินค้าคงเหลือออกไป ราคาตามบัญชีของสินค้านั้นจะบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่มีการรับรู้รายได้ที่เกี่ยวข้อง มูลค่าที่ลดลงของสินค้าคงเหลือเนื่องจากการปรับราคาเพื่อให้เห็นเป็นมูลค่าสุทธิที่จะ

ได้รับ รวมทั้งผลขาดทุนทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับสินค้าคงเหลือควรบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่ปรับราคา
สินค้าให้ลดลงหรือมีผลขาดทุนเกิดขึ้น ราคาสินค้าคงเหลือที่ปรับลดลงให้เป็นมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ
แล้วต่อมากลับมีราคาสูงขึ้น จำนวนที่เพิ่มขึ้นควรบันทึกโดยนำไปหักจากมูลค่าของสินค้าที่บันทึก

เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่ราคาของสินค้านั้นกลับตัวเพิ่มขึ้น

การเปิดเผยข้อมูล

มาตรฐานการบัญชีกำหนดการเปิดเผยข้อมูลไว้ว่า

1. ควรเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบการเงิน

1.1 นโยบายการบัญชีเกี่ยวกับวิธีการตราสินค้าคงเหลือ และวิธีที่ใช้คำนวณราคา
ทุน

1.2 ราคาตามบัญชีของสินค้าคงเหลือแต่ละประเภทจำแนกตามความเหมาะสมของ
แต่ละกิจการและราคาตามบัญชีรวม

1.3 ราคาตามบัญชีรวมของสินค้าคงเหลือที่แสดงในราคาดุลสุทธิที่จะได้รับ

1.4 มูลค่าสินค้าที่ปรับเพิ่มขึ้นจากราคาที่เคยลดลง

1.5 เหตุการณ์หรือสถานการณ์ที่ทำให้ราคาสินค้ากลับเพิ่มขึ้นและ

1.6 ราคาตามบัญชีของสินค้าคงเหลือที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

2. กรณีที่กิจการกำหนดต้นทุนสินค้าคงเหลือตามวิธีเข้าหลังออกก่อน ตามวิธีที่ให้เลือก
ปฏิบัติได้ควรเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินถึงผลต่างระหว่างมูลค่าสินค้าคงเหลือตามที่ปรากฏใน
งบดุลกับมูลค่าใดมูลค่าหนึ่งดังต่อไปนี้

2.1 มูลค่าตามราคาทุนที่คำนวณโดยวิธีเข้าก่อนออกก่อนหรือวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
หรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า หรือ

2.2 มูลค่าตามราคาต้นทุนปัจจุบัน ณ วันที่ในงบดุลหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่
มูลค่าใดจะต่ำกว่า

มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชี
รับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2546)

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ยกเว้นกรณีที่
มาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นอนุญาตให้ใช้วิธีการบัญชีที่แตกต่างไป

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

1. กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิตเพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการเพื่อให้เช่าหรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน

2. กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี

ค่าเสื่อมราคา หมายถึง การปันส่วนมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้งานที่ได้ประมาณไว้

อายุการใช้งาน หมายถึง กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้

1. ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์

2. จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์

ราคาทุน หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไปหรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ซื้อหรือสร้างสินทรัพย์นั้น

ราคาซาก หมายถึง จำนวนเงินสุทธิซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้งานหลังจากหักค่าใช้จ่ายที่คาดว่าจะเกิดจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

ราคาตามบัญชี หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบดุลหลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

รายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ต้องรับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่รายการนั้นจะให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการใน

อนาคต

2. กิจการสามารถกำหนดราคาทุนของรายการนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล

การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

1. กิจการต้องบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเกณฑ์การรับรู้เป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน

2. รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ หลังจากกิจการบันทึกรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์แล้ว กิจการต้องบันทึกรายจ่ายที่เกิดขึ้นในภายหลังเกี่ยวกับรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง

หากรายจ่ายนั้นจะทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์เพิ่มขึ้นจากมาตรฐานการปฏิบัติงานเดิมที่เคยประเมินไว้ ส่วนรายจ่ายประเภทอื่นที่เกิดขึ้นในภายหลังต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดทันที

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรก

1. แนวทางที่กำหนดให้เลือกปฏิบัติ กิจการต้องแสดงรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ หลังจากที่ยกกิจการได้รับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์แล้วเมื่อเริ่มแรก

2. แนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ รายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หลังจากที่รับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกอาจแสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ ราคาที่ตีใหม่หมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมที่คำนวณจากมูลค่ายุติธรรมนั้นและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ การตีราคาใหม่ต้องทำโดยสม่ำเสมอเพื่อมิให้ราคาตามบัญชี ณ วันที่ในบุคคลแตกต่างจากมูลค่ายุติธรรมอย่างมีนัยสำคัญ

3. การตีราคา

3.1 หากกิจการเลือกตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รายการใดรายการหนึ่ง กิจการต้องตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับรายการที่เลือกตีราคาใหม่

3.2 กิจการต้องบันทึกราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่โดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของภายใต้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาลดลงและกิจการรับรู้ราคาที่ลดลงเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนแล้ว ส่วนที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ต้องรับรู้เป็นรายได้ไม่เกินจำนวนที่เคยลดลงซึ่งได้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อน

3.3 กิจการต้องรับรู้ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่เป็นค่าใช้จ่ายทันที อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและยังมียอดคงค้างอยู่ในส่วนของเจ้าของส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ต้องนำไปหักออกจาก “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ได้ไม่เกินจำนวนซึ่งเคยตีราคาเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ชนิดเดียวกัน ส่วนที่เกินให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันที

4. ค่าเสื่อมราคา มูลค่าเสื่อมสภาพของอาคารและอุปกรณ์ต้องบันทึกเป็นส่วนเป็นค่าเสื่อมราคาอย่างมีระบบตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาต้องสะท้อนถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่กิจการได้รับจากการใช้สินทรัพย์ ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นแต่ละงวดต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย ยกเว้นค่าเสื่อมราคาที่ต้องนำไปรวมเป็นราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชนิดอื่น

5. การทบทวนอายุการใช้งาน กิจการต้องทบทวนอายุการใช้งานของอาคารและอุปกรณ์อย่างสม่ำเสมอ และหากคาดว่าอายุการใช้งานของสินทรัพย์นั้นต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้ อย่างเป็นสาระสำคัญ กิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาใหม่โดยการเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

6. การทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา กิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของอาคารและอุปกรณ์อย่างสม่ำเสมอ หากกิจการพบว่าลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างเป็นสาระสำคัญ กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา เมื่อกิจการจำเป็นต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและต้องคำนวณค่าเสื่อมราคาใหม่สำหรับงวดบัญชีปัจจุบันและอนาคต โดยการเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป

การเปิดเผยข้อมูล

1. กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ในงบการเงินตามประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

1.1 เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดราคาตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์หากกิจการใช้เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ต่างกันสำหรับสินทรัพย์แต่ละชนิดที่จัดไว้เป็นสินทรัพย์ประเภทเดียวกัน กิจการต้องเปิดเผยราคาตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์แต่ละชนิด

1.2 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

1.3 อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา

1.4 ราคาตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด

1.5 รายการกระทบยอดของราคาตามบัญชีระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึง จำนวนของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น จำนวนของสินทรัพย์ที่จำหน่าย จำนวนของสินทรัพย์ที่ได้มาจากการควบกิจการ การเพิ่มขึ้นหรือลดลงระหว่างงวดซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาใหม่และจากการรับรู้หรือกลับบัญชีรายการขาดทุนจากการด้อยค่าโดยตรงไปยังส่วนของเจ้าของตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ รายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบกำไรขาดทุนระหว่างงวดตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ รายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่กลับบัญชีในงบกำไรขาดทุนระหว่างงวดตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ค่าเสื่อมราคา ผลต่างของ

อัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่าเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ และการเปลี่ยนแปลงอื่น

2. กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ในงบการเงิน

2.1 จำนวนและข้อจำกัดในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

2.2 นโยบายการบัญชีที่ใช้สำหรับประมาณการรายจ่ายในการบูรณะสถานที่หลังเลิกใช้ที่ดินอาคาร หรืออุปกรณ์

2.3 จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกิดขึ้น ในการสร้างอาคารและอุปกรณ์

2.4 จำนวนภาระผูกพันที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

3. หากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่ดีใหม่ ให้กิจการเปิดเผยรายการเกณฑ์ที่ใช้ในการตีราคาสินทรัพย์ วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ การตีราคาใหม่ทำโดยผู้ประเมินราคาอิสระหรือไม่ ลักษณะของดัชนีที่ใช้กำหนดราคาเปลี่ยนแปลงแทน ราคาตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภทซึ่งควรแสดงในงบการเงินหากกิจการเลือกแสดงสินทรัพย์ด้วยราคาทุนตามแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติที่ระบุไว้ในมาตรฐานบัญชี และส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวดและข้อจำกัดในการแบ่งปันส่วนเกินทุนนั้นให้กับเจ้าของ

มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 33 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2546)

มาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่ 33 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับ ต้นทุนการกู้ยืม

ต้นทุนการกู้ยืม หมายถึง ดอกเบี้ยและต้นทุนอื่นที่เกิดขึ้นจากการกู้ยืมของกิจการ

สินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข หมายถึง สินทรัพย์ที่จำเป็นต้องใช้ระยะเวลาในการเตรียมพร้อมเพื่อให้สามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ได้ตามประสงค์หรือนำไปขาย

การรับรู้ต้นทุนการกู้ยืม

การรับรู้ต้นทุนการกู้ยืม อธิบายได้จากวิธีการการบันทึกรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ คือ

1. ต้นทุนการกู้ยืมต้องถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น ยกเว้นต้นทุนการกู้ยืมที่สามารถรวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้

2. ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้อง โดยตรงกับการได้มา การก่อสร้าง หรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขอาจรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องคำนวณตามที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ระบุไว้

การวัดมูลค่าต้นทุนการกู้ยืม

การวัดมูลค่าต้นทุนการกู้ยืม สามารถนำรายละเอียดมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ มาอธิบายดังนี้

1. สำหรับเงินที่กู้มาโดยเฉพาะเพื่อการจัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องเป็นต้นทุนการกู้ยืมที่เกิดขึ้นจริงระหว่างงวดของเงินกู้้นั้นหักด้วยรายได้ที่เกิดจากการนำเงินกู้ดังกล่าวไปลงทุนเป็นการชั่วคราว
2. สำหรับเงินที่กู้มาเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไปแต่ได้นำมาใช้จัดหาสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องคำนวณโดยการคูณรายจ่ายของสินทรัพย์นั้นด้วยอัตราการจัดตั้งเป็นทุน อัตราการจัดตั้งเป็นทุน คือ อัตราถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของต้นทุนการกู้ยืมในระหว่างงวดที่ไม่รวมต้นทุนการกู้ยืมของเงินที่กู้มาโดยเฉพาะ จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในงวดนั้นต้องไม่เกินจำนวนต้นทุนการกู้ยืมทั้งสิ้นที่เกิดขึ้นในงวดเดียวกัน
3. การเริ่มต้นการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ ต้นทุนการกู้ยืมอาจรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขเมื่อเข้าเกณฑ์ทุกข้อ ดังต่อไปนี้ รายจ่ายเกี่ยวกับสินทรัพย์ได้เกิดขึ้น ต้นทุนการกู้ยืมได้เกิดขึ้น และสินทรัพย์อยู่ระหว่างการดำเนินการที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขาย
4. การหยุดพักการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ การรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องหยุดพักในระหว่างที่การดำเนินการพัฒนาสินทรัพย์หยุดชะงักลงเป็นเวลาต่อเนื่อง
5. การสิ้นสุดการรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ การรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ต้องสิ้นสุดลงเมื่อการดำเนินการส่วนใหญ่ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายได้เสร็จสิ้นลง
6. สำหรับสินทรัพย์ที่สร้างเสร็จเป็นบางส่วนและสามารถใช้งาน ได้ขณะที่สินทรัพย์ส่วนอื่นยังอยู่ในระหว่างการก่อสร้าง ให้หยุดรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ส่วนที่สร้างเสร็จหากการดำเนินการส่วนใหญ่ที่จำเป็นในการเตรียมสินทรัพย์บางส่วนให้พร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์หรือพร้อมที่จะขายของสินทรัพย์ส่วนนั้นเสร็จสิ้นลง

การเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล นโยบายการบัญชีที่ใช้สำหรับต้นทุนการกู้ยืม จำนวนต้นทุนการกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในระหว่างงวด และอัตราการตั้งขึ้นเป็นทุนที่ใช้คำนวณต้นทุนการกู้ยืมที่อนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์

มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2546)

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินที่จัดทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ทั่วไป ซึ่งกิจการจัดทำและนำเสนอเพื่อให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป

งบการเงินที่สมบูรณ์ต้องประกอบด้วย งบดุล งบกำไรขาดทุน งบคงบหนึ่งต่อไปนี้เป็นคือ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของ หรืองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด และนโยบายการบัญชีและหมายเหตุประกอบงบการเงิน

การแสดงงบการเงินที่ต้องตามหลักการบัญชี

1. งบการเงินต้องแสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงาน และกระแสเงินสดของกิจการ โดยถูกต้องตามที่ควร งบการเงินจะแสดงข้อมูล โดยถูกต้องตามที่ควรก็ต่อเมื่อกิจการนำมาตรฐานการบัญชีมาใช้ปฏิบัติอย่างเหมาะสมพร้อมกับเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมเมื่อจำเป็น

2. กิจการจะสามารถระบุว่างบการเงินที่จัดทำขึ้นเป็นไปตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไปก็ต่อเมื่องบการเงินนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีที่ต้องนำมาปฏิบัติ และเป็นไปตามการตีความทุกประเด็นของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี

3. กิจการที่ไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ไม่สามารถทำให้งบการเงินถูกต้องตามที่ควรได้โดยการเปิดเผยข้อมูล ไม่ว่าจะเป็นการเปิดเผยในนโยบายการบัญชี ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือการอธิบายในลักษณะอื่น

4. ในบางสถานการณ์ซึ่งยากที่จะเกิดขึ้น ฝ่ายบริหารของกิจการอาจมีความเห็นว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีจะทำให้งบการเงินบิดเบือนจนทำให้ผู้ใช้งบการเงินเกิดความเข้าใจผิด ทางเดียวที่จะทำให้กิจการสามารถแสดงงบการเงิน โดยถูกต้องตามที่ควรได้ คือ กิจการต้องไม่ปฏิบัติตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด ในสถานการณ์ดังกล่าวกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

4:1 ฝ่ายบริหารเห็นว่างบการเงินได้แสดงฐานะการเงิน ผลการดำเนินงานและกระแสเงินสดของกิจการ โดยถูกต้องตามที่ควร

4.2 กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีในทุกกรณีที่มีนัยสำคัญ เว้นแต่ กรณีที่กิจการจำเป็นต้องไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีเพื่อทำให้งบการเงินแสดงโดยถูกต้องตามที่ควร

4.3 มาตรฐานการบัญชีฉบับที่กิจการไม่ปฏิบัติตามรวมทั้งวิธีปฏิบัติที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนั้นกำหนดให้ทำ ลักษณะของการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี เหตุผลที่หากปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวแล้วจะทำให้เกิดความเข้าใจผิดในสถานการณ์นั้น และเหตุผลที่เลือกวิธีปฏิบัติที่กิจการใช้อยู่

4.4 ผลกระทบของการไม่ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่มีต่อกำไรหรือขาดทุนสุทธิ สินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ และกระแสเงินสดของกิจการสำหรับทุกงวดบัญชีที่แสดงอยู่ในงบการเงิน

5. กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงในกรณีที่กิจการเลือกที่จะปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีก่อนวันถือปฏิบัติ

นโยบายการบัญชี

ฝ่ายบริหารต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีที่ทำให้งบการเงินเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีและการตีความทุกประเด็นของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี ในกรณีที่มาตรฐานการบัญชีมิได้ระบุถึงข้อกำหนดที่เป็นเฉพาะไว้ ฝ่ายบริหารต้องกำหนดนโยบายการบัญชีที่ทำให้งบการเงินให้ข้อมูลดังต่อไปนี้

1. เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน
2. เชื่อถือได้ โดยข้อมูลต้องแสดงผลการดำเนินงาน และฐานะทางการเงินของกิจการอย่างเที่ยงธรรม สะท้อนให้เห็นถึงเนื้อหาเชิงเศรษฐกิจมากกว่ารูปแบบทางกฎหมายของรายการและเหตุการณ์ทางบัญชี มีความเป็นกลางและปราศจากความลำเอียง มีความระมัดระวัง และมีความครบถ้วนในทุกกรณีที่มีนัยสำคัญ

โครงสร้างและเนื้อหา

เอกลักษณ์ของงบการเงินที่สมบูรณ์ คือ

1. งบการเงินต้องมีเอกลักษณ์ที่เด่นชัดจากข้อมูลอื่นที่เสนอในเอกสารเผยแพร่ชุดเดียวกัน
2. ส่วนประกอบแต่ละส่วนของงบการเงินต้องมีเอกลักษณ์เฉพาะและต้องแสดงข้อมูลดังต่อไปนี้อย่างเด่นชัด ซึ่งอาจต้องแสดงซ้ำหากจำเป็นเพื่อให้เกิดความเข้าใจอย่างถูกต้อง

มาตรฐานการบัญชีไทย ฉบับที่ 51 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2546)

มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 51 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ให้ถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการยกเว้น

1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นได้ให้ข้อกำหนดไว้อย่างเฉพาะเจาะจง
2. สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน
3. สัมปทานเหมืองแร่และรายจ่ายเกี่ยวกับการสำรวจ พัฒนาและการขุดแร่ น้ำมันก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่น ซึ่งไม่สามารถสร้างขึ้นทดแทนได้
4. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากสัญญาที่สร้างขึ้นระหว่างกิจการประกันภัยกับผู้ถือกรมธรรม์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีรูปธรรมซึ่งเป็นสินทรัพย์ที่กิจการถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้ผู้อื่นเช่า หรือเพื่อวัตถุประสงค์ในการบริหารงาน

สินทรัพย์ หมายถึง ทรัพยากรที่เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

1. อยู่ในความควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผลมาจากเหตุการณ์ในอดีต
2. ก่อให้เกิดผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ

สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน หมายถึง เงินสดหรือสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนที่แน่นอนหรือที่สามารถทราบได้

การวิจัย หมายถึง การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ความเข้าใจใหม่ๆ ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค

การพัฒนา หมายถึง การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในแผนงานหรือการออกแบบเพื่อผลิตสิ่งใหม่ หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่างเป็นสาระสำคัญก่อนที่จะเริ่มผลิตขายหรือใช้ในเชิงพาณิชย์ ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบ ชิ้นส่วน อุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอน ระบบ หรือบริการใหม่

การตัดจำหน่าย หมายถึง การปันส่วนมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น

มูลค่าเสื่อมสภาพ หมายถึง ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือราคาอื่นที่ใช้แทนราคาทุนในงบการเงิน หักด้วยราคาคงเหลือที่ประมาณไว้

อายุการให้ประโยชน์ หมายถึง กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้

1. ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าสินทรัพย์จะให้ประโยชน์กับกิจการ

2. จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์

ราคาทุน หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไปหรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ซื้อหรือสร้างสินทรัพย์นั้น

ราคาคงเหลือ หมายถึง จำนวนสุทธิที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์หลังจากหักต้นทุนการจำหน่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน

ตลาดซื้อขายคล่อง หมายถึง ตลาดที่มีคุณสมบัติทุกข้อดังต่อไปนี้

1. รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน
2. ต้องมีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลาทำการ
3. ต้องเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน

รายการขาดทุนจากการด้อยค่า หมายถึง จำนวนของราคาตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์

ราคาตามบัญชี หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบดุลหลังจากหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์

การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

กิจการจะรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น

2. ต้นทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

3. กิจการต้องประเมินความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้ข้อสมมุติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุน ข้อสมมุติดังกล่าวต้องสะท้อนให้เห็นถึงการประมาณที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารในการประเมินสถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่คาดว่าจะคงอยู่ตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์

4. กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยามที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์ ต้องไม่รับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการวิจัยหรือเกิดในขั้นตอนของการวิจัยของโครงการภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น

5. กิจการจะรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการพัฒนาหรือเกิดในขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ก็ต่อเมื่อกิจการสามารถแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

5.1 มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่กิจการจะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์เพื่อนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขาย

5.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะทำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขาย

5.3 กิจการมีความสามารถที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขาย

5.4 กิจการสามารถแสดงให้เห็นวิธีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสิ่งที่จะเกิดจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดรองรับอยู่แล้วในปัจจุบัน หรือหากกิจการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไปใช้เป็นการภายในกิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น

5.5 กิจการมีทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และทรัพยากรอื่นเพียงพอที่จะนำมาใช้เพื่อทำให้การพัฒนาเสร็จสิ้นลงและนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขาย

5.6 กิจการมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ

6. กิจการต้องไม่รับรู้รายการที่กิจการก่อให้เกิดขึ้นภายในเช่น ชื่อผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่โดยเนื้อหาแล้วคล้ายคลึงกันเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

7. การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย กิจการต้องรับรู้รายจ่ายสำหรับรายการไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้นแล้วแต่จะเป็นไปตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

7.1 รายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งเป็นไปตามเงื่อนไขการรับรู้รายการ

7.2 กิจการได้รายการไม่มีตัวตนดังกล่าวมาจากการซื้อธุรกิจและไม่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแยกต่างหากในกรณีนี้ กิจการต้องถือรายจ่ายที่เกิดขึ้นซึ่งรวมอยู่กับต้นทุนในการซื้อเป็นส่วนหนึ่งของค่านิยมหรือค่าความนิยมติดลบ ณ วันที่ซื้อธุรกิจ

8. ค่าใช้จ่ายในอดีตต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์ กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายเกี่ยวกับรายการไม่มีตัวตนที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรกเป็นค่าใช้จ่ายในงบการเงินประจำปีก่อนหรือในงบการเงินระหว่างกาลงวดก่อนเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายหลัง

9. รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลัง กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือหลังจากที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

9.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่รายจ่ายนั้นจะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนสามารถก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตสูงกว่ามาตรฐานที่ประเมินไว้แต่เดิม

9.2 รายจ่ายนั้นเกี่ยวข้องโดยตรงกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

10. กิจการต้องนำรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังมารวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หากรายจ่ายนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อข้างต้น

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

1. กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน
2. การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรกแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติ คือ หลังจากที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรก ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องเท่ากับราคาทุนเดิมหักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์

3. แนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ

3.1 หลังจากที่ได้รับรู้เมื่อเริ่มแรก กิจการต้องแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ดีใหม่ ซึ่งเท่ากับมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ตีราคาใหม่หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมนับจากวันที่ตีราคาใหม่และค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์นับจากวันที่ตีราคาใหม่ ในการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างสม่ำเสมอเพียงพอที่จะทำให้อัตราตามบัญชีที่แสดงในงบดุล ไม่แตกต่างอย่างมีนัยสำคัญจากราคาตามบัญชีที่ควรเป็นหากสินทรัพย์นั้น มีการตีราคาใหม่ ณ วันที่ในงบดุล

3.2 หากกิจการเลือกที่จะตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ กิจการต้องนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันมาตีราคาใหม่ นอกจากสินทรัพย์นั้นจะไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ

3.3 หากกิจการไม่สามารถตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่เนื่องจากสินทรัพย์รายการนั้นไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ กิจการต้องแสดงราคาตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นด้วยราคาทุนเดิมหักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น

3.4 หากกิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องตีราคาใหม่โดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องได้อีกต่อไป ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องเท่ากับราคาที่ยังอิงกับตลาดซื้อขายคล่อง ณ วันที่มีการตีราคาครั้งล่าสุด หักด้วยค่าตัดจำหน่ายสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์นับจากวันที่ตีราคาครั้งล่าสุดนั้น

3.5 กิจการต้องบันทึกราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่โดยตรงไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน” อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาลดลงและกิจการได้รับรู้จำนวนที่ลดลงเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนแล้ว ส่วนที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ต้องรับรู้เป็นรายได้ไม่เกินจำนวนที่เคยลดลงซึ่งได้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อน

3.6 กิจการต้องรับรู้ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่เป็นค่าใช้จ่ายทันที อย่างไรก็ตามหากสินทรัพย์นั้นเคยมีการตีราคาเพิ่มขึ้นและยังมียอดคงค้าง อยู่ในส่วนของเจ้าของ ส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ต้องนำไปหักออกจาก “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน” ได้ไม่เกินจำนวนซึ่งเคยตีราคาเพิ่มขึ้นของสินทรัพย์รายการเดียวกัน ส่วนที่เกินให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันที

4. ระยะเวลาในการตัดจำหน่าย

4.1 กิจการต้องปันส่วนมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่ได้ประมาณไว้ที่ดีที่สุดโดยให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องไม่เกิน 20 ปี นับจากวันที่สินทรัพย์นั้นสามารถให้ประโยชน์ได้นอกจากนั้น กิจการต้องเริ่มต้นตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นสามารถให้ประโยชน์ได้

4.2 หากสิทธิตามกฎหมายอนุญาตให้กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในระยะเวลาที่จำกัด กิจการต้องไม่กำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเกินกว่าระยะเวลาที่สิทธิตามกฎหมายกำหนด เว้นแต่จะเป็นไปตามทุกข้อ คือ กิจการสามารถต่ออายุสิทธิตามกฎหมายได้ และการต่ออายุนั้นจะเกิดขึ้นอย่างแน่นอนหรือเกือบแน่นอน

5. วิธีการตัดจำหน่าย วิธีการตัดจำหน่ายต้องสะท้อนถึงรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่ายหากกิจการไม่สามารถกำหนดรูปแบบของการให้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นได้อย่างน่าเชื่อถือกิจการต้องรับรู้ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดเป็นค่าใช้จ่าย นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชี

ฉบับอื่นจะอนุญาต หรือกำหนดให้กิจการนำค่าตัดจำหน่ายไปรวมเป็นราคาตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น

6. ราคาของเหลือ กิจการต้องกำหนดราคาของเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

6.1 บุคคลที่สามให้สัญญาว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์

6.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับและเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ คือ ราคาของเหลือสามารถกำหนดได้โดยอ้างอิงกับราคาที่ได้จากตลาดซื้อขายคล่อง และมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดซื้อขายคล่องนั้นจะมีอยู่เมื่ออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์สิ้นสุดลง

7. การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย กิจการต้องทบทวนวิธีการตัดจำหน่ายและระยะเวลาการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่ในงบดุลสำหรับทุกงวดปีบัญชีเป็นอย่างน้อย กิจการต้องเปลี่ยนแปลงระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หากอายุการให้ประโยชน์ที่คาดไว้ของสินทรัพย์นั้นแตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญจากที่เคยประมาณไว้ในอดีต ในทำนองเดียวกันกิจการต้องเปลี่ยนแปลงวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เพื่อสะท้อนให้เห็นถึงรูปแบบที่เปลี่ยนแปลงไปหากลักษณะของรูปแบบที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างเป็นสาระสำคัญ กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงทั้งสองประเภทเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี โดยปรับปรุงค่าตัดจำหน่ายสำหรับงวดปัจจุบันและงวดอนาคตตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่องกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ข้อผิดพลาดที่สำคัญและการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี

8. กิจการยังต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนต่อไปนี้ ณ วันสิ้นปีบัญชีเป็นอย่างน้อย แม้ว่าจะไม่มีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่า คือ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตัดจำหน่ายเกิน 20 ปี นับจากวันที่สินทรัพย์นั้นสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีเรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์และต้องรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกิดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว

9. กิจการต้องตัดบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากงบดุลเมื่อกิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือเมื่อกิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือมาจำหน่ายภายหลัง

10. กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากการเลิกใช้หรือจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกับราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเป็นรายการกำไรหรือรายการขาดทุนในงบกำไรขาดทุนทันทีที่เกิดขึ้น

การเปิดเผยข้อมูล

ข้อกำหนดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มีดังนี้

1. การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภทโดยแยกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทอื่น อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่าย วิธีการตัดจำหน่าย ราคาแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และการกระหดยอดระหว่างราคาตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับราคาตามบัญชี ณ วันสิ้นงวด

2. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน คือ เหตุผลที่ใช้ได้แย้งข้อสันนิษฐานที่ว่าอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะไม่เกิน 2 ปี นับจากวันที่กิจการสามารถนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์ในการให้เหตุผลกิจการต้องอธิบายถึงปัจจัยสำคัญที่ใช้ในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหากสินทรัพย์นั้นตัดจำหน่ายเกินกว่า 20 ปี คำอธิบายโดยสังเขป ราคาตามบัญชีและระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่ สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละรายการที่มีนัยสำคัญต่องบการเงิน โดยรวมของกิจการ และข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้หากกิจการได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาจากการอุดหนุนจากรัฐบาลและรับรู้สินทรัพย์นั้นเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีข้อจำกัดในการนำมาใช้ประโยชน์ และราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่นำไปวางเป็นประกันหนี้สินไว้ และจำนวนเงินที่กิจการผูกมัดว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

3. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แสดงตามแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติ หากกิจการแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ รวมทั้งต้องแสดงแยกตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ วันที่ตีราคาใหม่ ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ ราคาตามบัญชีที่ควรเป็นของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ซึ่งควรแสดงในงบดุล หากกิจการเลือกแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติตามที่ระบุไว้

4. จำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด โดยแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวดและข้อจำกัดในการนำส่วนเกินทุนนั้นมาแบ่งปันให้กับเจ้าของ

5. รายละเอียดเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรวมของรายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ชุตินา กองสุผล (2545) ทำการศึกษา “ปัญหาระบบบัญชีของหน่วยธุรกิจวิศวกรรมในการปรับเปลี่ยนองค์กรของไฟฟ้าส่วนภูมิภาค” พบว่า หน่วยธุรกิจวิศวกรรมมีปัญหาเกี่ยวกับการวางระบบบัญชีซึ่งไม่สามารถ ดำเนินการเองได้เนื่องจากติดขัดด้วยกฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ทำให้ไม่มีอิสระในการดำเนินงาน ปัญหาต่อมา คือ การบันทึก ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานเป็นของหน่วยงาน ผู้ดูแลรับผิดชอบยังมีได้กระจายให้หน่วยงานผู้ใช้ และปัญหาสุดท้าย คือ การกำหนดรายได้ซึ่งยังไม่มีกำหนดหลักเกณฑ์ที่แน่นอน ผลการศึกษาสรุปได้ว่าหน่วยธุรกิจวิศวกรรมควรมีการวางระบบบัญชีแยกเป็นเอกเทศจากการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค โดยพิจารณาจากรูปแบบกิจการ ลักษณะการดำเนินงานและรายงานทางการเงินที่เกิดขึ้น ใช้วิธีรวมงบการเงินกับการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค การศึกษาในเรื่องของการปันส่วนต้นทุน โดยใช้หลักของการปันส่วนโดยตรงด้วยเกณฑ์ที่เลือกไว้ รวมทั้งการกระจายต้นทุนทางตรงที่เป็นของหน่วยงานให้ถูกต้อง หากมีการเปลี่ยนหลักเกณฑ์ ข้อมูลค่าใช้จ่ายของหน่วยธุรกิจวิศวกรรมเปลี่ยนไปจากเดิม 82,580,511.38 บาท ทำให้สะท้อนถึงค่าใช้จ่ายที่ควรจะเป็น ส่วนการกำหนดราคาไอออนสมควรใช้ราคา ไอออนที่ใช้ต้นทุนเป็นเกณฑ์ โดยต้นทุนที่ใช้เป็นแบบต้นทุนรวมหากต่อไปในอนาคตเมื่อสามารถทราบข้อมูลของราคาตลาดแล้ว ราคาไอออนที่เหมาะสมควรจะใช้ราคาที่ต้องรองกัน

สันนุติ เสถารัตน์ (2546) ทำการศึกษา “ความพร้อมและอุปสรรคของหน่วยงานราชการในการเปลี่ยนแปลงการบันทึกบัญชีจากเกณฑ์เงินสดเป็นเกณฑ์คงค้าง” พบว่า ความพร้อมของบุคลากร หน่วยงานราชการมีบุคลากรทางด้านบัญชีไม่เพียงพอ ความพร้อมทางด้านข้อมูล เอกสาร และระบบฐานข้อมูลทางด้านบัญชี หน่วยงานราชการมีความพร้อมในเรื่องการจัดเตรียมและรวบรวมข้อมูล เอกสารและสมุดบันทึกรายการบัญชี และอุปกรณ์ที่ใช้ในงานบัญชี นอกจากนี้หน่วยงานยังมีความพร้อมในเรื่องการเก็บรวบรวมข้อมูลทางด้านบัญชีลงในคอมพิวเตอร์ อย่างไรก็ตาม การบันทึกบัญชีของหน่วยงานกลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่ยังคงบันทึกด้วยมือ และเจ้าหน้าที่และผู้บริหารส่วนใหญ่ไม่เคยนำข้อมูลทางด้านบัญชี มาใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของหน่วยงาน ผลการศึกษาเกี่ยวกับปัญหา พบว่า ปัญหาในช่วงของการตั้งยอดบัญชีที่พบมากที่สุด ได้แก่ การตั้งยอดบัญชีสินทรัพย์ รองลงมาคือ การจำแนกรายการบางรายการมีปัญหาหรือมีความสับสนว่าจะลงรายการเป็นบัญชีใด ปัญหาการประสานงานภายในหน่วยงานที่พบมากที่สุด ได้แก่ การตั้งยอดบัญชีสินทรัพย์ รองลงมาคือ การจำแนกรายการบางรายการมีปัญหาหรือมีความสับสนว่าจะลงรายการเป็นบัญชีใด และบุคลากรขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับระบบบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง ปัญหาที่เกิดขึ้นในส่วนของการบันทึกบัญชี ที่พบมากที่สุดคือ การจำแนกรายการ

บางรายการมีปัญหา หรือมีความสับสนว่าจะลงรายการเป็นบัญชีใด รองลงมาคือ การบันทึกรายการบัญชีบางรายการ ไม่ได้ระบุเอาไว้ในคู่มือ และความเข้าใจในเอกสารที่มีเพิ่มขึ้น

อรรถัย ทรายมูล (2548) ทำการศึกษา การศึกษาวิธีปฏิบัติทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 47 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันของกลุ่มธนาคารพาณิชย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย การศึกษาพบ 5 ประเด็นหลักในการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน ได้แก่ การเปิดเผยลักษณะความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน การเปิดเผยรายการที่มีสาระสำคัญระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน การเปิดเผยนโยบายการกำหนดราคาระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน การเปิดเผยประเภทและองค์ประกอบของรายการทางบัญชีระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน และการจำแนกประเภทการเปิดเผยรายการระหว่างบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Copyright© by Chiang Mai University
All rights reserved