ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๑๙/๒๕๖๐

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๖ (ปรับปรุง ๒๕๖๐)

เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนั้นต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๘ (๒/๒๕๖๐) เมื่อวันที่ ๒๑ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๖๐ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๒๓/๒๕๕๙ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๖ (ปรับปรุง ๒๕๕๙) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๖ (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๕ กรกฎาคม พ.ศ. ๒๕๖๐

จักรกฤศฎิ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560)
เรื่อง
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2559 (IAS 16: Property, Plant and Equipment (Bound volume 2017 Consolidated without early application))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2559 โดยตัดบทนำทั้งหมดออก และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	**1**
ขอบเขต	**2**
คำนิยาม	**6**
การรับรู้รายการ	**7**
ต้นทุนเริ่มแรก	**11**
ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง	**12**
การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ	**15**
ส่วนประกอบของราคาทุน	**16**
การวัดมูลค่าของราคาทุน	**23**
การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ	**29**
วิธีราคาทุน	**30**
วิธีการตีราคาใหม่	**31**
ค่าเสื่อมราคา	**43**
การด้อยค่า	**63**
ค่าชดเชยสำหรับการด้อยค่า	**65**
การตัดรายการ	**67**
การเปิดเผยข้อมูล	**73**
การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	**80**
วันถือปฏิบัติ	**81**
การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม	**82**

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 83 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560)
เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์*

วัตถุประสงค์

1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินจะได้รับทราบข้อมูลเกี่ยวกับการลงทุนของกิจการในรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจากการลงทุนดังกล่าว ประเด็นหลักในทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่ การรับรู้รายการสินทรัพย์ การกำหนดมูลค่าตามบัญชี การคิดค่าเสื่อมราคา และการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง

ขอบเขต

2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ยกเว้นกรณีที่มาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นกำหนดหรืออนุญาตให้ใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างไป

3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึง

3.1 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่จัดเป็นประเภทถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* (เมื่อมีการประกาศใช้)

3.2 สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร นอกเหนือจากพืชเพื่อการให้ผลิตผล (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *เกษตรกรรม* (เมื่อมีการประกาศใช้)) มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับพืชเพื่อการให้ผลิตผล แต่ไม่ถือปฏิบัติกับผลิตผลที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลิตผลดังกล่าว

3.3 การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่* (เมื่อมีการประกาศใช้))

3.4 สัมปทานเหมืองแร่ และแหล่งทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ ซึ่งคล้ายคลึงกัน

อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในการพัฒนาหรือรักษาสภาพของสินทรัพย์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 3.2 ถึง 3.4 ด้วย

4 มาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นอาจกำหนดให้กิจการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้วิธีซึ่งแตกต่างไปจากที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สัญญาเช่า* (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการพิจารณารับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามสัญญาเช่าโดยใช้เกณฑ์การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนในสินทรัพย์นั้น อย่างไรก็ตาม ในกรณีดังกล่าวการปฏิบัติทางบัญชีอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นรวมทั้งการคิดค่าเสื่อมราคายังคงต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

5 กิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน* (เมื่อมีการประกาศใช้) ต้องปฏิบัติตามวิธีราคาทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

คำนิยาม

6 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

พืชเพื่อการให้ผลิตผล **หมายถึง** **พืชที่มีชีวิตซึ่ง:**

1) ใช้ในกระบวนการผลิตหรือเพื่อจัดหาซึ่งผลิตผลทางการเกษตร

2) คาดว่าจะให้ผลิตผลมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา และ

3) มีความเป็นไปได้ที่ยากยิ่งที่จะขายเป็นผลิตผลทางการเกษตร เว้นแต่เป็นการขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้

(ย่อหน้าที่ 5ก ถึง 5ข ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้) บรรยายอย่างละเอียดถึงคำนิยามของพืชเพื่อการให้ผลิตผล)

มูลค่าตามบัญชี **หมายถึง** **จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้หลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์**

ราคาทุน	**หมายถึง**	**จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา หรือ ณ เวลาที่ก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือในกรณีที่เกี่ยวข้อง ให้รวมถึงจำนวนที่แบ่งมาเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์* (เมื่อมีการประกาศใช้)**
จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา	**หมายถึง**	**ราคาทุนของสินทรัพย์หรือมูลค่าอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์**
ค่าเสื่อมราคา	**หมายถึง**	**การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น**
มูลค่าเฉพาะกิจการ	**หมายถึง**	**มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการใช้ประโยชน์หรือที่คาดว่าจะเกิดเมื่อมีการโอนสินทรัพย์นั้นเพื่อชำระหนี้สิน**
มูลค่ายุติธรรม	**หมายถึง**	**ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การวัดมูลค่ายุติธรรม* (เมื่อมีการประกาศใช้))**
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	**หมายถึง**	**จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์**

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

1) มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และ

2) คาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หมายถึง มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า

มูลค่าคงเหลือ หมายถึง จำนวนเงินโดยประมาณที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น หากสินทรัพย์นั้นมีอายุและสภาพที่คาดว่าจะเป็น ณ วันสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์

อายุการใช้ประโยชน์ หมายถึง กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้

1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือ

2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

7 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

7.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น และ

7.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

8 รายการชิ้นส่วนอะไหล่ อุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งาน และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงจะถูกรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากไม่เข้าเงื่อนไขดังกล่าว รายการดังกล่าวจะจัดประเภทเป็นสินค้าคงเหลือ

9 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดหน่วยในการวัดเพื่อรับรู้รายการที่เป็น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กล่าวคือ ไม่ได้กำหนดว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ประกอบด้วยรายการใดบ้าง

ดังนั้น กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการนำเกณฑ์การรับรู้รายการมาประยุกต์ตามสภาพแวดล้อมหรือลักษณะเฉพาะของกิจการ ในบางกรณีอาจเป็นการเหมาะสมที่จะนำรายการที่ไม่มีนัยสำคัญหลายรายการ เช่น เบ้าหลอม เครื่องมือ และแม่พิมพ์มาบันทึกรวมเป็นสินทรัพย์รายการเดียว แล้วประยุกต์ใช้เกณฑ์การรับรู้รายการกับมูลค่ารวม

10 กิจการประเมินต้นทุนทั้งหมดของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเกิดขึ้นตามหลักการรับรู้รายการ ต้นทุนดังกล่าวรวมถึงต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือที่เกิดขึ้นจากการก่อสร้างรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการต่อเติม การเปลี่ยนแทนส่วนประกอบ หรือการซ่อมบำรุงสินทรัพย์ดังกล่าว

ต้นทุนเริ่มแรก

11 กิจการอาจได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เพื่อประโยชน์ในการรักษาความปลอดภัยหรือสภาพแวดล้อม การได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ดังกล่าว แม้จะไม่ได้เป็นการเพิ่มประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตโดยตรงให้กับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใด ๆ ที่มีอยู่ในปัจจุบันของกิจการแต่อาจเป็นสินทรัพย์ที่กิจการจำเป็นต้องมีเพื่อให้กิจการสามารถได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์อื่นของกิจการได้ ดังนั้น การได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ดังกล่าวจึงเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์เพราะทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์อื่นที่เกี่ยวข้องมากกว่ากรณีที่กิจการไม่มีสินทรัพย์ดังกล่าว ตัวอย่างเช่น โรงงานผลิตเคมีภัณฑ์อาจติดตั้งเครื่องควบคุมระบบการผลิตสารเคมีใหม่เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดด้านการรักษาสิ่งแวดล้อมในการผลิตและการเก็บรักษาสารเคมีที่เป็นอันตราย ดังนั้นกิจการจึงรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการติดตั้งอุปกรณ์เข้ากับโรงงานครั้งนี้เป็นสินทรัพย์ เนื่องจากกิจการไม่สามารถผลิตและขายเคมีภัณฑ์ได้โดยปราศจากอุปกรณ์ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ให้กิจการสอบทานมูลค่าตามบัญชีของทั้งสินทรัพย์ที่ติดตั้งใหม่และสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องถึงการด้อยค่าที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การด้อยค่าของสินทรัพย์* (เมื่อมีการประกาศใช้) ด้วย

ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง

12 ภายใต้หลักการรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 7 กิจการไม่รับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นในการซ่อมบำรุงที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นเป็นประจำเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้น แต่กิจการรับรู้ต้นทุนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น ต้นทุนในการซ่อมบำรุงที่เกิดขึ้นเป็นประจำมีองค์ประกอบหลักเป็นต้นทุนค่าแรงงาน ค่าวัสดุสิ้นเปลือง และอาจรวมถึงชิ้นส่วนอะไหล่ชิ้นเล็ก รายจ่ายดังกล่าวมักมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็น “ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา” รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

13 กิจการอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการตามระยะเวลาที่กำหนด ตัวอย่างเช่น กิจการอาจจำเป็นต้องก่ออิฐบุรอบภายในเตาเผาใหม่หลังจาก

ใช้งานไประยะหนึ่ง หรืออาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแทนเครื่องตกแต่งภายในเครื่องบิน เช่น เก้าอี้และห้องครัวอาจต้องเปลี่ยนแทนหลายครั้งตลอดอายุของลำตัวเครื่องบิน กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการมาเพื่อลดความถี่ของการเปลี่ยนแทนที่จะเกิดขึ้น เช่น การเปลี่ยนแทนผนังภายในอาคาร หรือการเปลี่ยนไปใช้ผนังชนิดที่ไม่ต้องมีการเปลี่ยนแทนเกิดขึ้นอีก ภายใต้หลักการรับรู้รายการในย่อหน้าที่ 7 กิจการรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องเมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นและเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนตามหลักการของการตัดรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ดูย่อหน้าที่ 67 ถึง 72)

14 กิจการอาจจัดให้มีการตรวจสอบครั้งใหญ่ตามระยะเวลาที่กำหนดเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น โดยไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแทนชิ้นส่วนใดหรือไม่ ทั้งนี้ เพื่อให้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้อย่างต่อเนื่อง (เช่น กรณีของเครื่องบิน) กิจการรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่แต่ละครั้งเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เช่นเดียวกับกรณีการเปลี่ยนแทนหากเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการพิจารณาตัดมูลค่าตามบัญชีที่คงเหลือของต้นทุนการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่ในครั้งก่อน (ถือเป็นส่วนต่างหากจากตัวสินทรัพย์) ไม่ว่าต้นทุนการตรวจสอบในครั้งก่อนจะถูกบันทึกไว้ในรายการเกี่ยวกับการได้มาหรือการก่อสร้างสินทรัพย์หรือไม่ก็ตาม ในกรณีจำเป็นกิจการอาจใช้ประมาณการต้นทุนการตรวจสอบสภาพในลักษณะคล้ายคลึงกันที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตเป็นข้อบ่งชี้ที่ช่วยในการกำหนดมูลค่าองค์ประกอบของต้นทุนการตรวจสอบสภาพที่รวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์เมื่อกิจการได้มาหรือก่อสร้างสินทรัพย์

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

15 กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน

ส่วนประกอบของราคาทุน

16 ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย

16.1 ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หลังหักส่วนลดการค้าและจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย

16.2 ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร

16.3 ต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่มิใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลานั้น

17 ตัวอย่างของต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

17.1 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ผลประโยชน์ของพนักงาน* (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการก่อสร้างหรือการได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

17.2 ต้นทุนการเตรียมสถานที่

17.3 ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา

17.4 ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ

17.5 ต้นทุนในการทดสอบว่าสินทรัพย์นั้นสามารถใช้งานได้อย่างเหมาะสมหรือไม่ หลังหักมูลค่าสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการขายรายการต่าง ๆ ที่ผลิตได้ในช่วงการเตรียมความพร้อมของสินทรัพย์เพื่อให้อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ (เช่น สินค้าตัวอย่างที่ผลิตขึ้นในช่วงการทดสอบอุปกรณ์) และ

17.6 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

18 กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สินค้าคงเหลือ* (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากภาระผูกพันของกิจการในการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ซึ่งเกิดขึ้นจากการที่กิจการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นในการผลิตสินค้าคงเหลือในช่วงเวลาหนึ่งสำหรับภาระผูกพันจากต้นทุนที่เกิดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* (เมื่อมีการประกาศใช้)

19 ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งในราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่

19.1 ต้นทุนในการเปิดสถานประกอบการใหม่

19.2 ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)

19.3 ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในสถานที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน) และ

19.4 ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป

20 การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการนำสินทรัพย์มาใช้สำหรับวัตถุประสงค์ที่แตกต่างจากเดิมจึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่

20.1 ต้นทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร แต่ยังไม่ได้นำสินทรัพย์มาใช้หรือนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงานในระดับที่ยังไม่เต็มกำลังการผลิต

20.2 ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นระหว่างการสร้างความต้องการในผลผลิตจากสินทรัพย์ดังกล่าว และ

20.3 ต้นทุนในการย้ายสถานที่หรือการจัดโครงสร้างการดำเนินงานบางส่วนหรือทั้งหมดของกิจการ

21 กิจการอาจดำเนินการบางอย่างที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างหรือการพัฒนารายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ แต่ไม่จำเป็นต่อการทำให้สินทรัพย์ดังกล่าวอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การดำเนินการเหล่านี้อาจเกิดขึ้นก่อนหรือระหว่างกิจกรรมการก่อสร้างหรือการพัฒนานั้น ตัวอย่างเช่น กิจการอาจมีรายได้จากการให้เช่าสถานที่ที่จะใช้ก่อสร้างอาคารในอนาคตเป็นที่จอดรถจนกว่าการก่อสร้างจะเริ่มต้นขึ้น ทั้งนี้ การจัดให้สถานที่ดังกล่าวเป็นที่เช่าจอดรถไม่ใช่กิจกรรมที่จำเป็นต่อการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร ดังนั้น กิจการจึงรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องจากการดำเนินงานที่ไม่ใช่กิจกรรมหลักในกำไรหรือขาดทุน และรวมถึงการจัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องตามลำดับ

22 กิจการวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่กิจการสร้างขึ้นโดยใช้หลักการเดียวกับการวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่กิจการได้มา หากกิจการผลิตสินทรัพย์ที่คล้ายกันออกขายในการดำเนินธุรกิจตามปกติ ต้นทุนของสินทรัพย์ที่สร้างเองมักเท่ากับต้นทุนของสินค้าที่ผลิตเพื่อขาย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้)) ดังนั้น ต้นทุนของสินทรัพย์จึงไม่รวมกำไรที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ในทำนองเดียวกัน ต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงหรือทรัพยากรอื่นที่สูญเสียเกินกว่าปกติในการก่อสร้างสินทรัพย์ดังกล่าวไม่ให้นำมารวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นใช้เอง การรับรู้ดอกเบี้ยเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นใช้เองต้องเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ต้นทุนการกู้ยืม* (เมื่อมีการประกาศใช้)

22ก พืชเพื่อการให้ผลิตผลให้ใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีเช่นเดียวกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการสร้างขึ้นเองก่อนที่รายการดังกล่าวจะอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร ดังนั้น การอ้างอิงถึง ‘การก่อสร้าง’ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ควรตีความว่าครอบคลุมถึงกิจกรรมที่จำเป็นเพื่อเพาะปลูกและดูแลพืชเพื่อการให้ผลิตผลก่อนที่พืชเพื่อการให้ผลิตผลจะอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร

การวัดมูลค่าของราคาทุน

23 ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด ณ วันที่รับรู้รายการ หากมีการขยายกำหนดการชำระเงินออกไปนานกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ กิจการรับรู้ผลต่างระหว่างราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่จ่ายชำระเป็นดอกเบี้ยตลอดระยะเวลาการได้รับสินเชื่อนั้น เว้นแต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตาม

บัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (เมื่อมีการประกาศใช้)

24 กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หนึ่งรายการหรือมากกว่าหนึ่งรายการจากการแลกเปลี่ยนกับรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน ข้อพิจารณาที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นข้อพิจารณาสำหรับกรณีการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินอื่น อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถประยุกต์ใช้ข้อพิจารณาดังกล่าวกับการแลกเปลี่ยนทุกกรณีที่กล่าวไว้ได้ กิจการวัดมูลค่าต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

24.1 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ

24.2 กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ที่ได้มาตามแนวทางนี้ ถึงแม้ว่ากิจการจะไม่สามารถตัดรายการสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ในทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

25 ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากระดับของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้

25.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดที่ได้รับจากสินทรัพย์แตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ

25.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ

25.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 25.1 หรือ 25.2 มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนใดเป็นการแลกเปลี่ยนที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ กิจการต้องพิจารณามูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน จากกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องคำนวณอย่างละเอียด

26 กิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ หากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

26.1 ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญในช่วงของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของสินทรัพย์นั้น หรือ

26.2 สามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่าง ๆ ในช่วงของประมาณการได้อย่างสมเหตุสมผลเพื่อใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม

หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า

27 ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ถือครองโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงินให้เป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้)

28 มูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจลดลงเนื่องจากกิจการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล* (เมื่อมีการประกาศใช้)

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

29 กิจการต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีโดยใช้วิธีราคาทุนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 30 หรือวิธีการตีราคาใหม่ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 31 ทั้งนี้ กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน

วิธีราคาทุน

30 ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ กิจการต้องแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์

วิธีการตีราคาใหม่

31 ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์ หากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องแสดงรายการดังกล่าวด้วยราคาที่ตีใหม่ คือ มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อย่างสม่ำเสมอพอ เพื่อให้แน่ใจว่ามูลค่าตามบัญชีจะไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอย่างมีสาระสำคัญ

32 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

33 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

34 ความถี่ในการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการตีราคาใหม่นั้น ในกรณีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เคยมีการตีราคาใหม่

ต่างไปจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ กิจการจำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อีกครั้งหนึ่ง มูลค่ายุติธรรมของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการอาจมีความผันผวนและมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญจนทำให้กิจการจำเป็นต้องตีราคาใหม่ทุกปี อย่างไรก็ตาม การตีราคาบ่อยครั้งไม่จำเป็นสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มูลค่ายุติธรรมเปลี่ยนแปลงอย่างไม่มีนัยสำคัญ ในกรณีดังกล่าว อาจจำเป็นต้องตีราคาใหม่ทุก 3 หรือ 5 ปี ถือว่าเพียงพอ

35 เมื่อมีการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ ให้ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นราคาที่ตีใหม่ โดย ณ วันที่ตีราคาใหม่กิจการต้องถือปฏิบัติกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

35.1 ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมในลักษณะที่สม่ำเสมอกับการตีราคาใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมอาจจะปรับโดยการอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้ หรือ ปรับให้เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่ตีราคาใหม่จะถูกปรับปรุงให้เท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หลังจากรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือ

35.2 นำค่าเสื่อมราคาสะสมไปหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์

จำนวนเงินที่เป็นผลจากรายการปรับปรุงอันเกิดจากปรับยอดค่าเสื่อมราคาสะสมให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชี ที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงที่จะถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 39 และ 40

36 หากกิจการเลือกตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รายการใดรายการหนึ่งใหม่ กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่กับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับรายการที่เลือกตีราคาใหม่ด้วย

37 ประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกันต่อการดำเนินงานของกิจการ ตัวอย่างการแบ่งประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่

37.1 ที่ดิน

37.2 ที่ดินและอาคาร

37.3 เครื่องจักร

37.4 เรือ

37.5 เครื่องบิน

37.6 ยานพาหนะ

37.7 เครื่องตกแต่งและติดตั้ง

37.8 อุปกรณ์สำนักงาน และ

37.9 พืชเพื่อการให้ผลิตผล

38 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันต้องตีราคาใหม่พร้อมกัน ทั้งนี้เพื่อมิให้มีการเลือกตีราคาเฉพาะสินทรัพย์บางรายการ และเพื่อมิให้มูลค่าของสินทรัพย์ที่แสดงอยู่ในงบการเงินมีทั้งต้นทุนและราคาที่ตีใหม่ ณ เวลาแตกต่างกัน อย่างไรก็ตาม กิจการอาจทยอยตีราคาสินทรัพย์ที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันได้หากการตีราคาของสินทรัพย์ประเภทนั้นจะเสร็จสิ้นภายในระยะเวลาอันสั้น และราคาของสินทรัพย์ที่ตีใหม่แสดงถึงข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน

39 หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้น กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของเจ้าของภายใต้หัวข้อ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวลดลงในอดีตและเคยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

40 หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นลดลง กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กิจการต้องนำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์รายการเดียวกันนั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะมีผลทำให้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ที่สะสมอยู่ในส่วนของเจ้าของลดลงตามไปด้วย

41 กิจการอาจโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่รวมอยู่ในส่วนของเจ้าของไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น โดยอาจจะโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมเมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ในระหว่างที่กิจการใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าว กิจการอาจทยอยโอนส่วนเกินทุนบางส่วนไปยังกำไรสะสม ในกรณีนี้จำนวนของส่วนเกินทุนที่โอนไปยังกำไรสะสม จะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่คำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมไม่ทำผ่านกำไรหรือขาดทุน

42 กิจการรับรู้รายการและเปิดเผยรายการผลกระทบทางภาษี (ถ้ามี) จากการตีราคาใหม่ สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์โดยปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ภาษีเงินได้* (เมื่อมีการประกาศใช้)

ค่าเสื่อมราคา

43 กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ละส่วนแยกต่างหากจากกันเมื่อส่วนประกอบแต่ละส่วนนั้นมีต้นทุนที่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น

44 กิจการปันส่วนมูลค่าที่รับรู้เริ่มแรกของรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ไปยังส่วนประกอบแต่ละส่วนที่มีนัยสำคัญของสินทรัพย์นั้นและคิดค่าเสื่อมราคาแยกจากกัน เช่น กิจการอาจแยกคิดค่าเสื่อมราคาโครงเครื่องบินและเครื่องยนต์แยกจากกัน ไม่ว่ากิจการจะเป็นเจ้าของเครื่องบินนั้นเองหรือเป็นเครื่องบินตามสัญญาเช่าการเงิน ในทำนองเดียวกัน หากกิจการได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์และให้ผู้อื่นเช่าภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน กล่าวคือ กิจการเป็นผู้ให้เช่า อาจเป็นการเหมาะสมที่กิจการจะคิดค่าเสื่อมราคาจากต้นทุนของรายการดังกล่าวแยกต่างหากจากรายการอื่น เพื่อให้ราคาทุนของสินทรัพย์ดังกล่าวสะท้อนถึงผลที่ดีและผลที่ไม่ดีของอายุของสัญญาเช่าเมื่อเทียบกับในตลาด

45 หากส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีอายุการใช้ประโยชน์และใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเหมือนกับส่วนประกอบอีกส่วนหนึ่งของสินทรัพย์รายการเดียวกัน ในกรณีดังกล่าว กิจการอาจรวมองค์ประกอบดังกล่าวเป็นกลุ่มเพื่อคิดค่าเสื่อมราคา

46 ในกรณีที่กิจการคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบบางส่วนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แยกจากกัน กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบอื่น ๆ ที่เหลือของสินทรัพย์แยกจากกันด้วย ส่วนที่เหลือประกอบด้วยส่วนประกอบแต่ละส่วนที่ไม่มีนัยสำคัญ หากกิจการคาดว่าส่วนประกอบต่าง ๆ จะมีรูปแบบและอายุการใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน กิจการอาจคิดค่าเสื่อมราคาของส่วนประกอบที่เหลือโดยใช้วิธีการประมาณซึ่งเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมที่สะท้อนถึงรูปแบบการใช้ประโยชน์และ/หรืออายุการใช้ประโยชน์ของส่วนประกอบดังกล่าว

47 กิจการอาจเลือกคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบแต่ละส่วนของสินทรัพย์รายการหนึ่งแยกจากกัน แม้ว่าต้นทุนของส่วนประกอบเหล่านั้นจะไม่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์รายการนั้น

48 กิจการต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดในกำไรหรือขาดทุน ยกเว้นกรณีที่ต้องนำค่าเสื่อมราคาดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์รายการอื่น

49 โดยปกติกิจการจะรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม ในบางครั้ง ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์อาจเกิดจากการใช้สินทรัพย์ดังกล่าวในการผลิตสินทรัพย์อื่น ในกรณีนี้ ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นถือเป็นส่วนหนึ่งในต้นทุนของสินทรัพย์อื่นดังกล่าวและรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นนั้น เช่น ค่าเสื่อมราคาของโรงงานและอุปกรณ์ในการผลิตถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนแปลงสภาพของสินค้าคงเหลือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้)) ในทำนองเดียวกัน ค่าเสื่อมราคาของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในกิจกรรมการพัฒนาถือเป็นส่วนหนึ่งในต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการอาจรับรู้ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* (เมื่อมีการประกาศใช้)

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาและระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคา

50 กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์

51 กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี และหากคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์แตกต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้ กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)

52 แม้ว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์จะสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจการยังคงรับรู้ค่าเสื่อมราคาต่อไปตราบเท่าที่มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์นั้นไม่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชี การซ่อมแซมและบำรุงรักษาสินทรัพย์ไม่ถือเป็นเหตุให้หยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์

53 จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ต้องเป็นจำนวนเงินหลังหักมูลค่าคงเหลือ ในทางปฏิบัติมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์มักเป็นจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ ดังนั้น มูลค่าคงเหลือจึงไม่มีสาระสำคัญในการคำนวณจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา

54 มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์อาจเพิ่มขึ้นจนเท่ากับหรือมากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าว ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะมีค่าเท่ากับศูนย์ จนกระทั่งมูลค่าคงเหลือลดลงต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ในภายหลัง

55 การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะเริ่มต้นเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน กล่าวคือ เมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น หรือจัดประเภทสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน ดังนั้น กิจการไม่อาจหยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เมื่อกิจการไม่ได้ใช้งานสินทรัพย์นั้น หรือปลดจากการใช้งานประจำ เว้นแต่สินทรัพย์นั้นได้คิดค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้ว อย่างไรก็ตาม หากกิจการใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีปริมาณการใช้ค่าเสื่อมราคาอาจมีค่าเท่ากับศูนย์ได้เมื่อไม่มีการผลิต

56 โดยหลักการแล้ว กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตามปัจจัยอื่น เช่น ความล้าสมัยทางเทคนิคหรือทางการพาณิชย์ การชำรุดเสียหายที่เกิดขึ้นในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์ มักทำให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์นั้นลดลง ดังนั้นในการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องคำนึงถึงปัจจัยดังต่อไปนี้

56.1 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์โดยประเมินจากกำลังการผลิตหรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากสินทรัพย์นั้น

56.2 การชำรุดเสียหายทางกายภาพที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากปัจจัยต่าง ๆ ในการดำเนินงาน เช่น จำนวนผลัดในการใช้สินทรัพย์และแผนการซ่อมแซมและบำรุงรักษา รวมทั้งการดูแลและบำรุงรักษาสินทรัพย์ในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์

56.3 ความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงหรือการปรับปรุงการผลิต หรือเกิดจากการเปลี่ยนแปลงความต้องการในสินค้าหรือบริการซึ่งเป็นผลผลิตจากสินทรัพย์นั้น การลดลงที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตในราคาขายของรายการสินค้าที่มีการผลิตโดยใช้สินทรัพย์นั้นอาจบ่งชี้ถึงความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ของสินทรัพย์นั้นที่คาดว่าจะเกิดขึ้น ซึ่งอาจจะสะท้อนถึงการลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์นั้น

56.4 ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อจำกัดอื่นที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น การสิ้นสุดอายุของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง

57 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ได้ถูกนิยามในเชิงอรรถประโยชน์ที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น กิจการอาจมีนโยบายบริหารสินทรัพย์โดยการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากใช้งานสินทรัพย์ไประยะหนึ่งหรือหลังจากได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์แล้วส่วนหนึ่ง ดังนั้น อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จึงอาจสั้นกว่าอายุการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ การประมาณอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์เป็นการใช้ดุลยพินิจซึ่งต้องอาศัยประสบการณ์ของกิจการจากการใช้สินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

58 ที่ดินและอาคารเป็นสินทรัพย์ที่แยกจากกันได้และบันทึกแยกจากกันแม้ว่าจะได้มาพร้อมกัน ที่ดินจะมีอายุการใช้ประโยชน์ไม่จำกัดจึงไม่จำเป็นต้องคิดค่าเสื่อมราคา ยกเว้นในบางกรณี เช่น เหมืองแร่ที่ทำบนผิวดิน หรือพื้นที่ที่ใช้สำหรับการทิ้งขยะ อาคารมีอายุการใช้ประโยชน์ที่จำกัดจึงเป็นสินทรัพย์ที่เสื่อมสภาพได้ การเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดินซึ่งเป็นที่ตั้งของอาคารไม่มีผลกระทบต่อการกำหนดจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของอาคาร

59 หากกิจการรวมต้นทุนในการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนที่ดิน กิจการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับต้นทุนดังกล่าวตลอดระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากต้นทุนนั้น ในบางกรณี ที่ดินอาจมีอายุการใช้ประโยชน์จำกัดจึงต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาในลักษณะที่สะท้อนให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากที่ดินดังกล่าว

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

60 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้ต้องสะท้อนรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

61 กิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี และหากกิจการพบว่าลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป การเปลี่ยนแปลง

ดังกล่าวต้องถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)

62 กิจการสามารถใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาซึ่งมีหลายวิธีปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต วิธีเส้นตรงมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคามีจำนวนคงที่ตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์หากมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์นั้นไม่เปลี่ยนแปลง วิธียอดคงเหลือลดลงมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาลดลงตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ วิธีจำนวนผลผลิตมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาขึ้นอยู่กับประโยชน์หรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ กิจการเลือกใช้วิธีคิดค่าเสื่อมราคาที่สะท้อนรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์ให้ใกล้เคียงที่สุดและต้องใช้อย่างสม่ำเสมอในทุกรอบระยะเวลาบัญชี เว้นแต่รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนไป

62ก วิธีคิดค่าเสื่อมราคาที่อิงจากรายได้ที่เกิดจากกิจกรรมที่รวมถึงการใช้สินทรัพย์เป็นวิธีที่ไม่เหมาะสม รายได้ที่เกิดจากกิจกรรมที่รวมถึงการใช้สินทรัพย์โดยทั่วไปจะสะท้อนถึงปัจจัยอื่นนอกเหนือจากการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น รายได้จะถูกกระทบโดยปัจจัยนำเข้าอื่น และกระบวนการอื่น กิจกรรมการขาย และการเปลี่ยนแปลงในปริมาณขายและราคา ราคาซึ่งเป็นส่วนประกอบของรายได้อาจถูกกระทบโดยภาวะเงินเฟ้อซึ่งไม่ได้มีความเกี่ยวข้องกับวิธีการที่กิจการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์

การด้อยค่า

63 ในการกำหนดว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เกิดการด้อยค่าหรือไม่ ให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การด้อยค่าของสินทรัพย์* (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว อธิบายวิธีที่กิจการใช้ในการทบทวนมูลค่าตามบัญชีและการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์รวมถึงเมื่อใดที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น

64 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

ค่าชดเชยสำหรับการด้อยค่า

65 ค่าชดเชยที่กิจการได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดการด้อยค่า สูญหาย หรือเลิกใช้ต้องนำมารวมในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น

66 การด้อยค่าหรือผลขาดทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับสิทธิเรียกร้องที่จะได้รับค่าชดเชยจากบุคคลที่สาม และการซื้อหรือการก่อสร้างสินทรัพย์เพื่อการเปลี่ยนแทน

ในภายหลัง ถือเป็นเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่แยกจากกันและต้องบันทึกบัญชีแยกจากกัน ดังต่อไปนี้

66.1 การด้อยค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ให้รับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

66.2 การตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้งานหรือจำหน่ายไป ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

66.3 ค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า สูญเสีย หรือเลิกใช้ ให้นำมารวมในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น และ

66.4 ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดจากการบูรณะ การซื้อ หรือการก่อสร้างเพื่อเปลี่ยนแทนสินทรัพย์เดิม ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

การตัดรายการ

67 กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชี เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

67.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ หรือ

67.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือการจำหน่ายสินทรัพย์

68 กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี (ยกเว้นกรณีที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดเป็นอย่างอื่นในกรณีของการขายและเช่ากลับคืน) ทั้งนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการเป็นรายได้หลัก

68ก อย่างไรก็ตาม หากกิจการมีการขายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ถือไว้เพื่อให้เช่าที่เกิดขึ้นเป็นปกติและเป็นไปตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ กิจการต้องโอนสินทรัพย์ดังกล่าวไปเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าคงเหลือด้วยมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่สินทรัพย์ดังกล่าวได้สิ้นสุดการให้เช่าและถือไว้เพื่อขาย โดยเงินที่ได้รับจากการขายสินทรัพย์ดังกล่าวต้องรับรู้เป็นรายได้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *รายได้* (เมื่อมีการประกาศใช้) ทั้งนี้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) ไม่ได้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการซึ่งได้โอนไปเป็นสินค้าคงเหลือ

69 การจำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจเกิดขึ้นได้ในหลายรูปแบบ (เช่น โดยการขาย โดยการให้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน หรือโดยการบริจาค) ในการกำหนดวันที่จำหน่ายรายการ

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า และให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) ในกรณีการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน

70 ภายใต้หลักการรับรู้รายการที่กำหนดในย่อหน้าที่ 7 หากกิจการรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของสินทรัพย์เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชี ให้กิจการตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทน โดยไม่คำนึงว่าส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนนั้นได้มีการคิดค่าเสื่อมราคาแยกต่างหากจากสินทรัพย์นั้นหรือไม่ หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนได้ กิจการอาจใช้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนเป็นตัวบ่งชี้ถึงต้นทุนของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนในขณะที่กิจการได้มาหรือก่อสร้างส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแทนนั้น

71 ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (ถ้ามี) กับมูลค่าตามบัญชีของรายการนั้น

72 กิจการรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับจากการจำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่หากมีการยืดระยะเวลาการชำระเงินออกไป ให้กิจการรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด และให้รับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าตามจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับชำระกับราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด เป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของลูกหนี้

การเปิดเผยข้อมูล

73 กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกข้อในงบการเงินสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภท

- **73.1 เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์**
- **73.2 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้**
- **73.3 อายุการใช้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้**
- **73.4 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด และ**
- **73.5 รายการกระทบยอดของมูลค่าตามบัญชีระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึง**
  - **73.5.1 มูลค่าของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น**
  - **73.5.2 มูลค่าของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐาน**

การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) และการจำหน่ายอื่น ๆ

73.5.3 มูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

73.5.4 การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาใหม่ตามย่อหน้าที่ 31 39 และ 40 และจากการรับรู้หรือกลับรายการบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

73.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

73.5.6 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

73.5.7 ค่าเสื่อมราคา

73.5.8 ผลต่างสุทธิของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินจากสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงาน รวมถึงการแปลงค่าหน่วยงานต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนองบการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน และ

73.5.9 การเปลี่ยนแปลงอื่น

74 กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ด้วย

74.1 จำนวนและข้อจำกัดที่มีอยู่ในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน

74.2 จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จากการก่อสร้าง

74.3 จำนวนเงินภาระผูกพันตามสัญญาที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ

74.4 จำนวนค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า การสูญเสีย หรือเลิกใช้ ซึ่งรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุน (ยกเว้นกรณีที่ได้เปิดเผยรายการดังกล่าวแยกต่างหากแล้วในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)

75 การเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและการประมาณอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์เป็นเรื่องที่ต้องใช้ดุลยพินิจ ดังนั้น การเปิดเผยวิธีการที่ใช้และอายุการใช้ประโยชน์โดยประมาณหรืออัตราค่าเสื่อมราคาจะให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินเพื่อใช้ทบทวนนโยบายการบัญชีที่ฝ่ายบริหารเลือกใช้

และทำให้สามารถเปรียบเทียบข้อมูลกับของกิจการอื่นได้ และด้วยเหตุผลที่คล้ายคลึงกันกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

75.1 ค่าเสื่อมราคา ทั้งนี้ ไม่ว่าค่าเสื่อมราคานั้นจะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนหรือรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์อื่นในระหว่างงวด และ

75.2 ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันสิ้นงวด

76 กิจการเปิดเผยลักษณะและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบในงวดปัจจุบันหรือที่คาดว่าจะมีผลกระทบในรอบระยะเวลาต่อไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อาจมีผลมาจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการในเรื่องต่อไปนี้

76.1 มูลค่าคงเหลือ

76.2 ประมาณการต้นทุนในการรื้อ การขนย้าย หรือการบูรณะรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

76.3 อายุการใช้ประโยชน์ และ

76.4 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

77 หากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้เพิ่มเติมจากรายการที่เปิดเผยตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)

77.1 วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่

77.2 ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่

77.3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

77.4 (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

77.5 สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แต่ละประเภทมีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผยมูลค่าตามบัญชีที่ควรจะรับรู้หากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน และ

77.6 ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น

78 กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่าตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เพิ่มเติมจากข้อมูลที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 73.5.4 ถึง 73.5.6

79 ผู้ใช้งบการเงินอาจพบว่าข้อมูลต่อไปนี้เกี่ยวข้องกับความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน

79.1 มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการหยุดใช้งานเป็นการชั่วคราว

79.2 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ซึ่งหักค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้วแต่ยังคงใช้งานอยู่

79.3 มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ซึ่งปลดจากการใช้งานประจำและยังไม่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) และ

79.4 ในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีราคาทุน มูลค่ายุติธรรมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หากแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ

ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงสนับสนุนให้กิจการเปิดเผยจำนวนดังกล่าว

การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

80 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

80ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

80ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

80ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

วันถือปฏิบัติ

81 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

81ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

81ข (ย่อหน้าที่ไม่เกี่ยวข้อง)

81ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

81ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

81จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

81ฉ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

81ช กิจการต้องปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวโดยวิธีปรับย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้) กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

81ซ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

81ฌ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

81ญ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

81ฎ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

82 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์*

83 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)