

ชื่อเรื่องการค้าค้ำคว้าแบบอิสระ แนวปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ชื่อผู้เขียน นางสาวจิราภรณ์ สุนทรไพบลูย์

บัญชีมหาบัณฑิต

คณะกรรมการสอบการค้าค้ำคว้าแบบอิสระ

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ชูศรี เทียศิริเพชร ประธานกรรมการ

ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุวรรณา เลาหะวิสุทธิ กรรมการ

อาจารย์มนตรีพิชญ์ จันทร์กิตติสกุล กรรมการ

### บทคัดย่อ

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงวิธีการ แนวปฏิบัติทางบัญชีในเรื่องที่เกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และศึกษาถึงปัญหาต่างๆที่เกิดขึ้นในการดำเนินงานทางด้านบัญชีของกิจการในเรื่องที่เกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยข้อมูลที่น่าสนใจศึกษาทำการค้นคว้าจากมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 33 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ และหนังสือต่างๆ เช่น วารสาร บทความทั้งในและต่างประเทศที่มีความเกี่ยวข้องกับการบัญชีเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมทั้งในการศึกษาได้นำตัวอย่างงบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป ในเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มาประกอบเพื่อจะได้เป็นแนวทางในการประยุกต์ใช้

ผลการศึกษาในเรื่องแนวปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 ได้ศึกษาในเรื่องการรับรู้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะมีการรับรู้เมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่รายการนั้นจะให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อกิจการในอนาคต และสามารถกำหนดราคาทุนของรายการนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล การวัดมูลค่าเริ่มแรกของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จะใช้ราคาทุน โดยการได้มาของสินทรัพย์นั้นอาจได้มาโดยหลายวิธี การวัดมูลค่าจะใช้จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไปหรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ซื้อหรือสร้างสินทรัพย์นั้น รายจ่ายภายหลังการได้มาของสินทรัพย์ได้พิจารณาแบ่งออกเป็น รายจ่ายฝ่ายทุนและรายจ่ายฝ่ายรายได้ การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรกจะพิจารณาจากการตีราคาของสินทรัพย์ใหม่ และการทบทวนอายุการใช้งาน

ตลอดจนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา การเลิกใช้และการจำหน่ายสินทรัพย์ กิจการจะต้องมีการตัดบัญชีออกจากงบดุล

แนวปฏิบัติทางบัญชีเรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 33 โดยทั่วไป ต้นทุนการกู้ยืมต้องถือเป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น แต่มีแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติได้ โดยนำต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้อง โดยตรงกับการได้มา การก่อสร้างหรือการผลิตของสินทรัพย์นั้นมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมที่ใช้งานได้ตามต้องการ

แนวปฏิบัติทางบัญชีเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 กิจการจะต้องไม่แสดงรายการบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์จะสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนหากจำนวนเงินของสินทรัพย์ที่แสดงในงบการเงินสูงกว่าจำนวนเงินที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการใช้หรือขายสินทรัพย์ ในกรณีดังกล่าวถือว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่า กิจการต้องรับรู้ว่าเป็นรายการขาดทุนจากการด้อยค่า ณ วันสิ้นงวด เมื่อมีการประเมินราคาสินทรัพย์ใหม่ กิจการต้องพิจารณาการกลับบัญชีรายการขาดทุนจากการด้อยค่า และจะต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่านั้นด้วย

ส่วนปัญหาที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีเรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ประเด็นที่น่าสนใจคือ การประเมินมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ การเลือกวิธีปฏิบัติในการตีราคาสินทรัพย์ซึ่งส่วนใหญ่กิจการจะเลือกประเภทสินทรัพย์ที่มีราคาตลาดสูงกว่าราคาตามบัญชี ราคายุติธรรมของสินทรัพย์ต่ำกว่าราคาตามบัญชี ณ วันที่ตีราคา อายุการใช้งานที่ใช้ในการตัดส่วนเกินทุนจากการตีราคาของสินทรัพย์ ภาวะทางภาษี ในกรณีที่รายการที่เกิดจากการตีราคาเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์นั้น ไม่ถือเป็นรายจ่ายทางภาษีอากรและส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ของบริษัทย่อย ปัญหาที่เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 33 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม ประเด็นที่น่าสนใจคือ การที่กิจการเลือกวิธีปฏิบัติในการบันทึกบัญชีคือการบันทึกต้นทุนการกู้ยืมเป็นค่าใช้จ่ายหรือรวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ และการหยุดรวมต้นทุนการกู้ยืมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ ปัญหาที่เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ประเด็นที่น่าสนใจคือ การพิจารณาข้อบ่งชี้ของสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า การกำหนดราคาขายสุทธิ การประมาณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ และปัญหาการตีความในบทบัญญัติในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36

<b>Independent Study Title</b>	Guidelines on Accounting Practice for Property, Plant and Equipment	
<b>Author</b>	Miss Jiraporn Suntornphaiboon	
<b>M.Acc.</b>		
<b>Examining Committee</b>	Asst. Prof. Chusri Taesiriphet	Chairman
	Asst. Prof. Suvanna Laohawisudhi	Member
	Lecturer Manatip Chankitisakul	Member

### ABSTRACT

The objective of this study is to study the guidelines in accounting practices for Accounting Standard No. 32, "Property, Plant and Equipment" and also the problems that caused by business accounting operation in term of Property, Plant and Equipment. The data have been used for this study refer to Accounting Standard No. 32, "Property, Plant and Equipment", Accounting Standard No. 33, "Borrowing Costs", Accounting Standard No. 36, "Impairment of Assets", Thai and international magazines and articles which are involved accounting of Property, Plant and Equipment. The publishing financial statement for accounting period start on or after 1 January 1999, subject of Property, Plant and Equipment, is a part of this study as well.

From the Accounting Standard No. 32, it has revealed that the recognition of the property, plant, and equipment has to be recorded as asset if it has a probability of future economic benefits. This item also has to be measured in a reliable cost that is an initial cost when this item is cash or cash equivalents. This item will be considered as an asset at the time of its acquisition or construction. Subsequent expenditure on item is considered to: capital expenditure and revenue expenditure. Subsequent measurement to initial recognition-revaluation uses useful life, and depreciation to consider. Retirements and disposal item should be removed from balance sheet.

In general, borrowing cost, Accounting Standard No.33, is considered to be an expense. In the other way, it can be a capital by combine the borrowing cost with other borrowing

funds that are directly contributeable to the acquisition, construction or production of the qualifying assets.

According to Accounting Standard No.36, the enterpruner will not show carrying value higher than a recoverable value of that asset. The impairment of the asset can be occurred if the enterpruner dose not review carrying value periodically that will makes the recoverable value decline below carrying value. The amount of impairment should be written down as an expense and disclosed.

The interesting problem of Accounting Standard No. 32 is most of the enterpruner chose to revalue the market value excess book value, and fair value of the asset below book value. Moreover, in case of devalue or appreciate value of the asset are not considered to be an expense and revaluation surplus for subsidiary company. Other problem from Accounting Standard No.33 is about the borrowing cost that has two methods in recording, expense and capital fund. Missindication of the ended period of the combining borrowing cost with capital fund can error the revalue of the asset. The unclear of Accounting Standard No.36 causes the problems, for example, the consideration of the asset whether it should be impairment or not. Consequency, indication of the net selling price, and value in use will be the following problems.