

## บทที่ 2

### แนวคิด ทฤษฎี และงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

#### แนวคิดเกี่ยวกับผลกระทบ

จากการที่สภาวิชาชีพ ได้จัดทำมาตรฐานการบัญชีแต่ละฉบับขึ้นมานั้น เพื่อเป็นแนวทางให้แต่ละธุรกิจมีแนวปฏิบัติที่เป็นไปในทิศทางเดียวกันอย่างถูกต้องและความน่าเชื่อถือของงบการเงิน แต่ในขณะเดียวกันอาจเกิดส่งผลกระทบต่องบการเงินของธุรกิจได้เช่นกัน ซึ่งผลกระทบนั้นมีทั้งด้านบวกและด้านลบ อาจเกิดขึ้นได้ทั้งประการเดียวหรือหลายประการ โดยผลกระทบสามารถแบ่งออกได้เป็นหลายลักษณะตามความหมายดังต่อไปนี้

ผลกระทบ หมายถึง ผลประโยชน์และหรือผลเสียหายอันเกิดขึ้นจากการกระทำเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยตรง (เสถียร เหลืองอร่าม, 2527:1; อ้างถึงใน อุษา เพ็ชรยิ้ม, 2542)

ผลกระทบ หมายถึง ผลในขั้นมัธยม และผลในขั้นต่อ ๆ ไปของการเปลี่ยนแปลง (บันลือ สุทธารมณ, 2527:2; อ้างถึงใน อุษา เพ็ชรยิ้ม, 2542)

ผลกระทบ หมายถึง ผลที่ตามมาจากผลงาน หรือผลผลิต หรือผลประโยชน์ในระดับประถม ( Primary Effects) ของแผนหรือโครงการ ผลกระทบอาจเป็นได้ทั้งทางบวกและทางลบ และอาจเกิดขึ้นกับกลุ่มเป้าหมายและมีใช้กลุ่มเป้าหมายทั้งในปัจจุบันและอนาคต (อนันต์ เกตุวงศ์, 2532:26-27; อ้างถึงใน ชวลิต โภชนพันธ์, 2543)

ผลกระทบ หมายถึง ผลทั้งหมดของนโยบายที่มีขึ้นในสภาพแห่งความเป็นจริงในโลก อันได้แก่ ผลกระทบ ที่มีต่อสถานการณ์และกลุ่มเป้าหมาย, ผลกระทบที่เกิดขึ้นทั้งในปัจจุบันและอนาคต ค่าใช้จ่ายทางตรงที่ใช้สำหรับทรัพยากรของโครงการ ค่าใช้จ่ายทางอ้อมต่าง ๆ รวมทั้งต้นทุนค่าเสียโอกาสด้วย สามารถสรุปผลกระทบและแบ่งผลกระทบได้เป็นประเภทต่าง ๆ ตามมิติ (Dimension) ดังนี้ (Dye, 1982:345)

1) การแบ่งผลกระทบตามแง่มุมเนื้อหา อาจแบ่งออกได้เป็นผลกระทบด้านเศรษฐกิจสังคม ด้านการเมือง ด้านการบริหาร ด้านสิ่งแวดล้อมและกายภาพ เช่น ผลกระทบจากการดำเนินนโยบายสร้างเขื่อน ทำให้คนเป็นโรคมะเร็งซึ่งไม่เคยเป็นมาก่อนมากขึ้น หรือผลกระทบจากการดำเนินนโยบายโครงการ ซึ่งก่อให้เกิดความขัดแย้งระหว่างชาวบ้านและทหารมากขึ้น

2) การแบ่งผลกระทบตามแง่มุมของความเป็นจริงที่เกิดขึ้น ( Reality) เราอาจแบ่งได้เป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ คือ ผลกระทบในเชิงภาวะวิสัย ( Objective Impact) ซึ่งได้แก่ผลกระทบที่เกิดขึ้น โดยที่ไม่ขึ้นอยู่กับความรู้สึกนึกคิดของคน เช่น การดำเนินนโยบายคุมกำเนิด จะทำให้สัดส่วนของผู้สูงอายุสูงขึ้น ไม่ว่าใครจะรับรู้หรือไม่ อีกประเภทหนึ่งคือ ผลกระทบเชิงอัตวิสัย (Subjective Impact) ได้แก่ ผลกระทบที่เกิดขึ้นในความรู้สึกนึกคิดของคน เช่น การดำเนินนโยบายส่งเสริมการท่องเที่ยวที่ก่อให้เกิดการขยายตัวของโสเภณี ทำให้คนไทยเป็นอันมากรู้สึกอับอายต่างชาติ

3) การแบ่งผลกระทบตามแง่มุมของทิศทางที่กระทบ ( Impact) อาจแบ่งออกได้เป็นผลกระทบโดยตรง (Direction Impact) ผลกระทบทางอ้อม (Indirect Impact)

4) การแบ่งตามแง่มุมของคุณค่า ( Value) ของผลกระทบ อาจแบ่งออกได้เป็นผลกระทบในเชิงบวก (Positive Impact) หมายถึง ผลกระทบที่เป็นสิ่งที่พึงปรารถนาและผลกระทบในเชิงลบ (Negative Impact) ได้แก่ ผลกระทบที่ไม่เป็นที่พึงปรารถนา

5) การแบ่งผลกระทบตามช่วงเวลา ( Time) สามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ผลกระทบในระยะสั้น (Shot run impact) สรุปอีกประเภทหนึ่ง ได้แก่ ผลกระทบที่จะเกิดขึ้นในอนาคต (Future Run Impact) หรือผลกระทบในระยะยาว (Long Run Impact)

6) การแบ่งผลกระทบตามขอบเขตที่เกิดขึ้น ( Scope) สามารถแบ่งออกได้เป็นผลกระทบที่มีผลกว้าง และผลกระทบที่มีผลในวงแคบ

**สรุป ผลกระทบ** คือ ผลที่เกิดจากการกระทำเรื่องใดเรื่องหนึ่งอาจเป็นผลที่เกิดขึ้นทั้งในปัจจุบันและอนาคต เป็นไปได้ทั้งทางบวกและทางลบ และอาจเกิดขึ้นกับกลุ่มเป้าหมายและมีใช้กลุ่มเป้าหมาย หรือกระทบต่อสถานการณ์ต่าง ๆ ทั้งทางตรงและทางอ้อม

ในการศึกษาครั้งนี้จะใช้แนวคิดคำว่าผลกระทบของ เสถียร เหลืองอร่าม ได้ให้ความหมายว่าผลกระทบเป็นผลประโยชน์หรือผลเสียหายอันเกิดขึ้นจากการกระทำเรื่องใดเรื่องหนึ่งโดยตรง

**ร่างมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ( IAS 40 Investment Property ) (สภาวิชาชีพบัญชี,2551:ออนไลน์)**

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้อง โดยให้ถือปฏิบัติการรับรู้รายได้ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ครอบคลุมถึงการวัดมูลค่าผลประโยชน์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงบการเงินของผู้ให้เข้าตามสัญญาเช่าดำเนินงาน แต่ไม่

ครอบคลุมถึงประเด็นต่าง ๆ ที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สัญญาเช่า ซึ่งรวมถึงรายการทุกรายการดังต่อไปนี้

- การจำแนกสัญญาเช่าว่าเป็นสัญญาเช่าการเงินหรือเช่าดำเนินงาน
  - การรับรู้รายได้จากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
  - การวัดมูลค่าของผลประโยชน์อสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้ภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานในงบการเงินของผู้เช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงาน
  - การวัดมูลค่าของเงินลงทุนสุทธิตามสัญญาเช่าทางการเงินในงบการเงินของผู้เช่า
  - การบัญชีสำหรับรายการขายและเช่ากลับคืน
  - การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสัญญาเช่าการเงินและสัญญาเช่าดำเนินงาน
- กิจการถือครองอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไว้เพื่อประโยชน์จากรายได้ ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของทรัพย์สิน หรือทั้งสองอย่าง ดังนั้นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจึงก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่โดยส่วนใหญ่แล้วเป็นอิสระจากสินทรัพย์ประเภทอื่นๆ ของกิจการซึ่งทำให้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต่างจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน ในขณะที่กระแสเงินสดจากการผลิตสินค้าหรือการให้บริการ หรือการใช้อสังหาริมทรัพย์เพื่อวัตถุประสงค์ทางการบริหารไม่ได้มาจากเฉพาะอสังหาริมทรัพย์เท่านั้นแต่ยังมาจากสินทรัพย์อื่น ๆ ที่ใช้ในกระบวนการผลิตหรือให้บริการด้วย ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ปรับปรุง 2550) (ฉบับ 32 เดิม) ใช้ปฏิบัติกับอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน

## 2.1. อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคารหรือทั้งที่ดินและอาคาร) ที่ถือครอง (โดยเจ้าของ หรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน) เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ (Capital Appreciation) หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ ไม่ได้มีไว้เพื่อ

2.1.1. ใช้ในการผลิตหรือการจัดหาสินค้า การให้บริการหรือใช้ในการบริหารงานของกิจการเอง

2.1.2. ขายตามปกติธุรกิจ

## 2.2. ตัวอย่างของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

2.2.1. ที่ดินที่ถือครองไว้เพื่อหวังกำไรจากการเพิ่มมูลค่าของที่ดินนั้นในระยะยาวมากกว่าถือครองไว้เพื่อขายเพื่อขายในระยะสั้นในการดำเนินงานปกติของกิจการ

2.2.2. ที่ดินที่กิจการถือครองไว้โดยที่ปัจจุบันยังมีได้ระบุวัตถุประสงค์ของการใช้ในอนาคต (ถ้ากิจการยังมีได้ระบุว่าใช้ที่ดินนั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน หรือเพื่อขายในระยะสั้นในการดำเนินงานปกติของกิจการ ให้ถือว่าที่ดินนั้นถือไว้เพื่อหาประโยชน์จากการเพิ่มมูลค่าของที่ดิน)

2.2.3. อาคารที่กิจการเป็นเจ้าของ (หรืออาคารที่กิจการครอบครองภายใต้สัญญาเช่าการเงิน) และให้เช่าต่อด้วยสัญญาเช่าดำเนินงาน (ไม่ว่าจะเป็นหนึ่งสัญญาหรือมากกว่าหนึ่งสัญญา)

2.2.4. อาคารที่ยังไม่มีผู้เช่าซึ่งกิจการถือครองเพื่อให้เช่าต่อภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานไม่ว่าจะเป็นหนึ่งสัญญาหรือมากกว่าหนึ่งสัญญาเช่า

## 2.3. รายการที่ไม่จัดเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

2.3.1. อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการมีไว้เพื่อขายในการดำเนินงานปกติหรืออยู่ในขั้นตอนการก่อสร้างหรือพัฒนาเพื่อขาย (ถือเป็นสินค้าคงเหลือ)

2.3.2. อสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้าง หรือพัฒนาให้บุคคลอื่น

2.3.3. อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน รวมถึงอสังหาริมทรัพย์ที่กิจการถือครองเพื่อใช้ในกิจการในอนาคต

2.3.4. อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการถือครองเพื่อการพัฒนาในอนาคตและนำมาใช้ภายในกิจการในเวลาต่อมา

2.3.5. อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ประโยชน์โดยพนักงาน และอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานรอการจำหน่าย

2.3.6. อสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ระหว่างก่อสร้างหรือพัฒนาเพื่อใช้เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในอนาคตให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ปรับปรุง 2550) (ฉบับ 32 เดิม) จนกว่าการก่อสร้างหรือการพัฒนาจะเสร็จสมบูรณ์ ซึ่ง

อสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวจะจัดเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

2.3.7. อสังหาริมทรัพย์ที่ให้กิจการอื่นเช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน

## 2.4. การรับรู้รายการ

กิจการควรรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์เมื่อเป็นไปตาม เงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- 2.4.1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
- 2.4.2. สามารถวัดราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 2.4.3. ภายได้หลักการรับรู้รายได้ กิจการต้องไม่รวมต้นทุนค่าบริการที่เกิดขึ้นประจำวันเป็นมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน แต่รับรู้ต้นทุนเหล่านี้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น

## 2.5. การวัดมูลค่าเริ่มแรก

กิจการ ต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ด้วยราคาทุน ซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการ ดังต่อไปนี้

- 2.5.1 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่ได้มาโดยการซื้อ
 

ต้นทุน = ราคาซื้อ + ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ (ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ ได้แก่ ค่าธรรมเนียมสำหรับบริการทางกฎหมาย ค่าภาษีในการโอนสินทรัพย์ และต้นทุนในการทำรายการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง)
- 2.5.2 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สร้างขึ้นเอง
 

ต้นทุน = ต้นทุนของสินทรัพย์ ณ วันที่การก่อสร้าง / การพัฒนาเสร็จ (ในระหว่างการก่อสร้าง ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2551) เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์)
- 2.5.3 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่ได้มาจากการซื้อด้วยการผ่อนชำระ
 

ต้นทุน = ราคาซื้อที่เทียบเท่ากับการซื้อด้วยเงินสด (ผลต่างระหว่างราคาเทียบเท่าเงินสดและจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระทั้งสิ้นรับรู้เป็นดอกเบี้ยจ่ายตลอดอายุของการได้สินเชื่อ)
- 2.5.4 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่ได้มาด้วยการแลกเปลี่ยน
 

ต้นทุน = มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ (กรณีที่ดินทรัพย์ไม่สามารถวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้ ให้วัดราคาทุนของสินทรัพย์ด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ให้ไปในการแลกเปลี่ยน)

## 2.6. รายจ่ายภายหลังจากการได้มาซึ่งสินทรัพย์

กิจการต้องบันทึก ต้นทุนค่าบริการที่เกิดขึ้นประจำวันหรือต้นทุนที่ใช้หมดไป เป็นรายจ่ายในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น ส่วนต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลังเพื่อต่อเติม เปลี่ยนแทน (บางส่วน) หรือให้บริการ เป็นต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

## 2.7. การประเมินมูลค่าจากผู้ประเมินราคาอิสระ

กิจการควรกำหนดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน โดยใช้การประเมินมูลค่าจากผู้ประเมินราคาอิสระซึ่งมีคุณสมบัติทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องและประสบการณ์ในการตีราคาในพื้นที่และประเภทของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่เกี่ยวข้อง

## 2.8. การวัดมูลค่าภายหลังจากรับรู้เมื่อเริ่มแรก

กิจการต้องใช้นโยบายบัญชีโดยสามารถเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาทุน และต้องใช้นโยบายบัญชื่อนั้นกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดของกิจการ และหากเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมกิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมโดยใช้การประเมินมูลค่าจากผู้ประเมินราคาอิสระซึ่งมีคุณสมบัติทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องและประสบการณ์ในการตีราคาในทำเลพื้นที่และในประเภทของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่เกี่ยวข้อง แบ่งได้ดังนี้

### 2.8.1. วิธีมูลค่ายุติธรรม

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนและสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน

หลังจากรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกแล้ว กิจการที่เลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมต้องวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดด้วยมูลค่ายุติธรรม และเมื่อผลประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์ของผู้เช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงานถูกจัดเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กิจการไม่สามารถเลือกนโยบายบัญชีได้อีกต่อไป แต่ต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมเท่านั้น เช่น การเช่าพื้นที่ 5 ปี แล้วให้เช่าช่วงต่อหรือการแบ่งให้เช่าต่อ

กิจการต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น ซึ่งกำไรหรือขาดทุนนี้จะต้องแสดงในงบกำไรขาดทุนของกิจการ วิธีมูลค่ายุติธรรมจะสะท้อนถึงสภาพตลาด ณ วันที่ในงบดุล หากกิจการใช้วิธีการวัดมูลค่าด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมแล้ว กิจการต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่าอย่างต่อเนื่องจนกว่าจะมีการจำหน่าย

### ก) หลักฐานที่ดีที่สุดของมูลค่ายุติธรรม

☞ ราคาปัจจุบันในตลาดที่มีการซื้อขายคล่องสำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่เหมือนกันทั้งสภาพและพื้นที่และอยู่ภายใต้เงื่อนไขของสัญญาเช่าหรือสัญญาอื่นๆ ที่เหมือนกัน กิจการต้องระบุความแตกต่างในลักษณะ สถานที่หรือสภาพของอสังหาริมทรัพย์หรือ เงื่อนไขในสัญญาเช่าหรือสัญญาอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์

☞ หากไม่มีราคาปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่องให้กิจการพิจารณา

- ราคาปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่องของอสังหาริมทรัพย์ที่มีลักษณะ สภาพ หรือทำเลที่ตั้งที่แตกต่างกัน ซึ่งได้ปรับปรุงให้สะท้อนถึงความต่างนั้น
- ราคาล่าสุดในตลาดที่มีระดับการซื้อขายคล่องรองลงมาที่ปรับปรุงให้สะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงในสภาพเศรษฐกิจ ตั้งแต่วันที่เกิดการซื้อขายด้วยราคานี้
- การประมาณการ โดยคำนวณมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสด Income Approach โดยใช้ประมาณการของกระแสเงินสดในอนาคตที่เชื่อถือได้ และใช้อัตราคิดลดที่สะท้อนถึงการประเมินความไม่แน่นอนของจำนวนและจังหวะเวลาของกระแสเงินสดของตลาดปัจจุบัน

### ข) กรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมที่น่าเชื่อถือ

กิจการต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์โดยปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (วิธีราคาทุน) โดยสมมติให้มูลค่าซากของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เท่ากับศูนย์

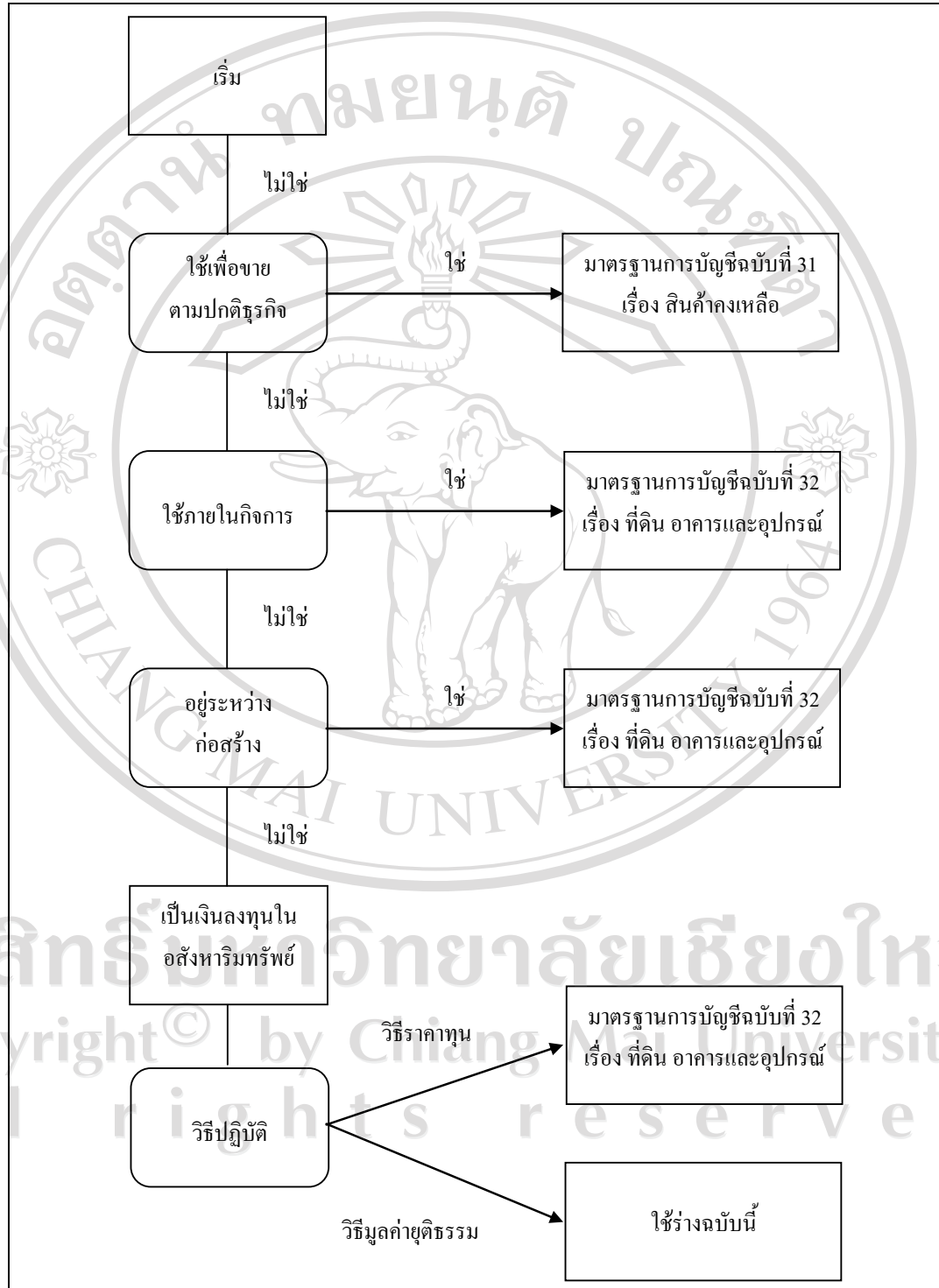
### ค) การใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมอย่างต่อเนื่อง

หากกิจการใช้วิธีวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรมแล้ว กิจการต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่าอย่างต่อเนื่องจนกว่าจะมีการจำหน่าย (หรือ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นกลายมาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อใช้ภายในกิจการหรือกิจการเริ่ม พัฒนาอสังหาริมทรัพย์นั้นเพื่อขายตามปกติธุรกิจ) แม้ว่ารายการค้าในตลาดที่เปรียบเทียบกัน ได้จะ เกิดน้อยลงหรือหาราคาตลาดได้ยากก็ตาม

### 2.8.2. วิธีราคาทุน

หลังจากการรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกแล้ว กิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุนต้องวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ปรับปรุง 2550) (ฉบับ 32 เดิม) แนวทางดังกล่าวกำหนดให้ใช้ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์

วิธีการปฏิบัติการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรก สามารถแสดงได้ตามแผนภาพที่ 1 ดังนี้



แผนภาพที่ 1 วิธีการปฏิบัติการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรก



## 2.9. การตัดจำหน่าย

2.9.1. กิจการต้องตัดรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนออกจากงบดุลเมื่อกิจการขาย หรือเลิกใช้สังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นอย่างถาวรและคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหลังจากจำหน่ายไปแล้ว

2.9.2. กำไรขาดทุนที่เกิดจากการเลิกใช้หรือจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้องรับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน

## 2.10. การโอนและราคาโอน

2.10.1. การโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปยังบัญชีอื่นๆ หรือโอนจากบัญชีอื่นๆ มายังอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะทำได้ก็ต่อเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานของอสังหาริมทรัพย์นั้น โดยมีหลักฐานดังนี้

ก) เริ่มมีการใช้งาน อสังหาริมทรัพย์นั้นภายในกิจการเอง ทำให้มีการโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปยังอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ภายในกิจการ

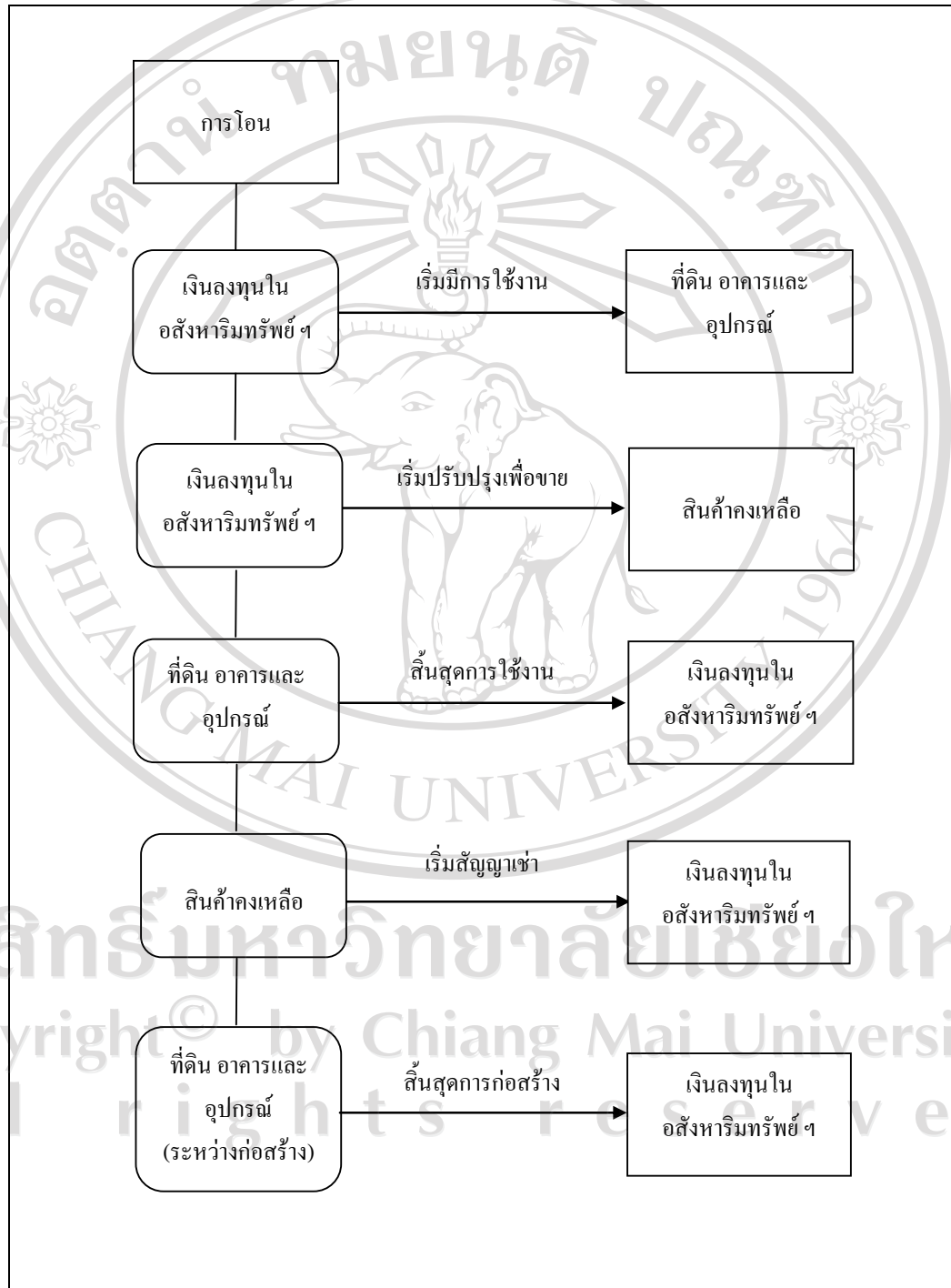
ข) เริ่มมีการปรับปรุงอสังหาริมทรัพย์เพื่อขาย ทำให้มีการโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปยังสินค้าคงเหลือ

ค) สิ้นสุดการใช้งานอสังหาริมทรัพย์นั้นภายในกิจการเอง ทำให้มีการโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อใช้ภายในกิจการไปยังอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หากเกิดผลต่างกิจการต้องรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้น ณ วันโอน ระหว่างมูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์กับมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีเดียวกับการตีราคาใหม่

ง) เมื่อเริ่มสัญญาเช่าดำเนินงานกับกิจการอื่น ทำให้มีการโอนสินค้าคงเหลือไปยังอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่จะบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมซึ่งถือว่ามีความสม่ำเสมอกับวิธีการปฏิบัติในการขายสินค้าคงเหลือ และกิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์ ณ วันที่โอน กับมูลค่าตามบัญชีก่อนการโอนในกำไรขาดทุนสำหรับงวด

จ) เมื่อสิ้นสุดการก่อสร้างหรือพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ ทำให้มีการโอนจากอสังหาริมทรัพย์ระหว่างการก่อสร้างหรือพัฒนาไปยังอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ที่จะบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์ ณ วันเสร็จสิ้นกับมูลค่าตามบัญชีก่อนหน้านั้นในกำไรขาดทุนสำหรับงวด

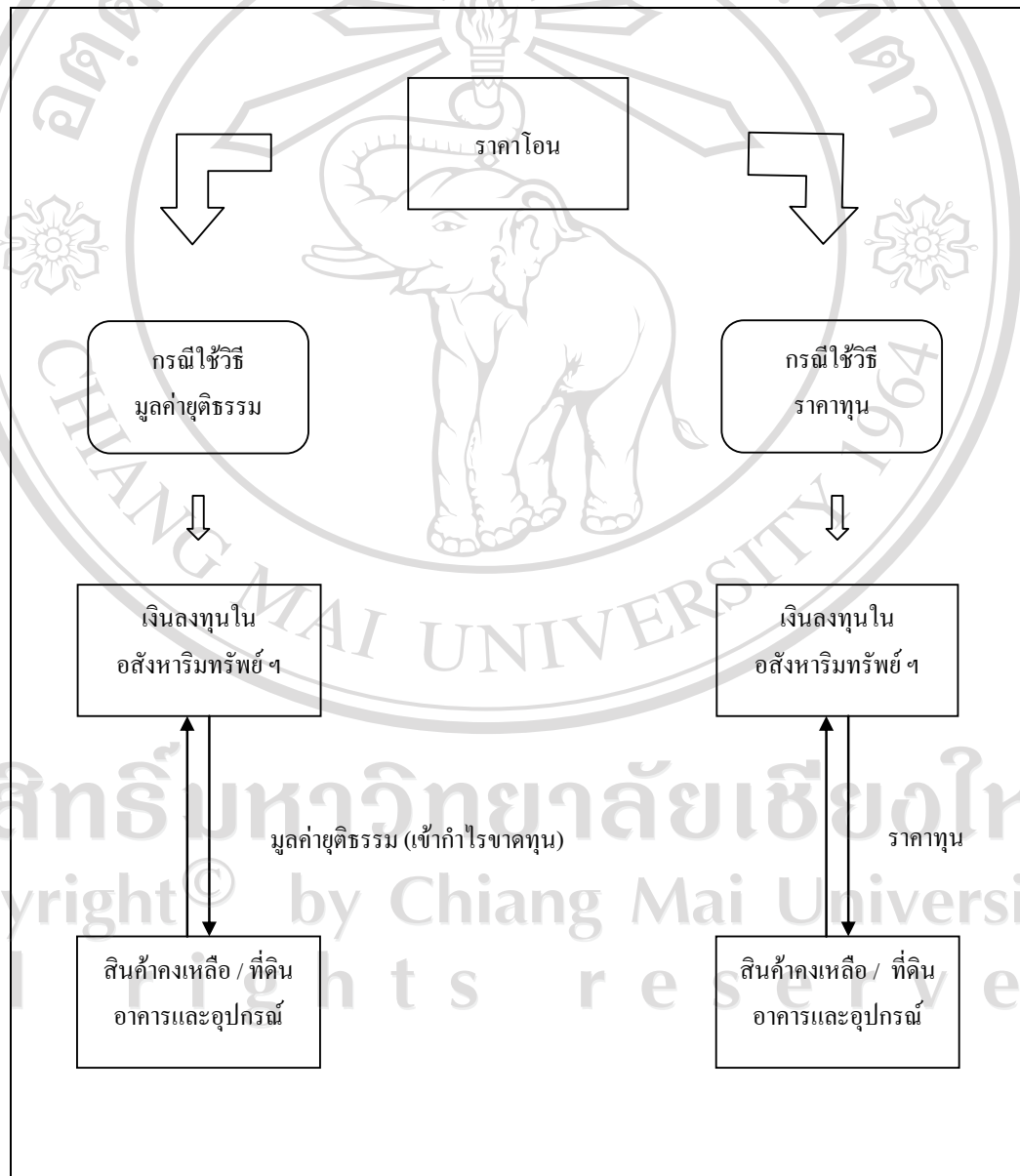
การโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปยังบัญชีอื่นๆ หรือโอนจากบัญชีอื่นๆ  
มายังอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน สามารถแสดงได้ตามแผนภาพที่ 2 ดังนี้



แผนภาพที่ 2 การโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

2.10.2 ราคาโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กรณีที่ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม ราคาโอนให้ใช้มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้น โดยผลต่างจากการเปลี่ยนแปลงต้องบันทึกเข้ากำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุน แต่กรณีที่ใช้วิธีราคาทุน ราคาโอนให้ใช้ราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้น

ราคาโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน สามารถแสดงได้ตามแผนภาพที่ 3 ดังนี้



แผนภาพที่ 3 ราคาโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

## 2.11. การเปิดเผยข้อมูล

- 2.11.1. เกณฑ์ในการแยกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนออกจากอสังหาริมทรัพย์ประเภทอื่น
- 2.11.2. วิธีการและข้อสมมติฐานที่สำคัญที่ใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม
- 2.11.3. ลักษณะของมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มีการประเมินโดยผู้ประเมินอิสระหากไม่มีการประเมินดังกล่าวกิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงไว้ด้วย
- 2.11.4. จำนวนที่ได้ออกรวมไว้ในงบกำไรขาดทุนสำหรับรายได้ค่าเช่าจากเงินทุนในอสังหาริมทรัพย์
- 2.11.5. ค่าใช้จ่ายทางตรง (รวมทั้งค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา) ที่เกิดจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งก่อให้เกิดรายได้ค่าเช่าสำหรับงวด
- 2.11.6. ค่าใช้จ่ายทางตรง (รวมทั้งค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา) ที่เกิดจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนซึ่งไม่ได้ก่อให้เกิดรายได้ค่าเช่าสำหรับงวด
- 2.11.7. ข้อตกลงที่สำคัญในการซื้อ ก่อสร้างหรือพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือในการซ่อมแซมบำรุงรักษา หรือทำให้ดีขึ้น

## 2.12. การปฏิบัติช่วงเปลี่ยนแปลง

วิธีปฏิบัติตามวิธีมูลค่ายุติธรรมและวิธีราคาทุนในช่วงการเปลี่ยนแปลง มีดังต่อไปนี้

- 2.12.1 วิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการที่ได้ใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรก โดยได้เลือกจัดประเภทและบันทึกบัญชีผลประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์บางรายการหรือทุกรายการตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้องรับรู้ผลกระทบของการเลือกนั้นเป็นการปรับปรุงในกำไรสะสมยกมาสำหรับงวดที่กิจการได้เลือกวิธีการบัญชีนี้เป็นครั้งแรก หากกิจการได้เคยเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมต่อสาธารณะ มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงวดก่อนหน้านั้น กิจการอาจปฏิบัติโดย ปรับปรุงกำไรสะสมยกมาต้นงวดในงวดแรกที่สุดที่ได้มีการนำเสนอมูลค่ายุติธรรมนั้นและทำการปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับงวดดังกล่าว หากกิจการไม่เคยเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว กิจการไม่ต้องปรับปรุงย้อนหลังข้อมูลเปรียบเทียบและต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ไว้

**2.12.2 วิธีราคาทุน** เมื่อกิจการเริ่มใช้มาตรฐานบัญชีฉบับนี้เป็นครั้งแรกและเลือกใช้วิธีราคาทุนให้ถือเป็นการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 255 X) เรื่อง นโยบายบัญชี การประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาดทางการบัญชี ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีให้รวมถึงการจัดประเภทใหม่ของส่วนเกินทุนจากการตีราคาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพิ่มด้วย

จากร่างมาตรฐานการบัญชีอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน สามารถแสดงวิธีการทางบัญชีที่กำหนดตามร่างมาตรฐานการบัญชีอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนกับวิธีการบันทึกบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ปัจจุบัน ได้ดังนี้

**วิธีการทางบัญชีตามร่างมาตรฐาน ๗**

**1. การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ**

1.1 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มาโดยการซื้อ (ต้นทุน = ราคาซื้อ + ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์) บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน  
 เครดิต เงินสด/ธนาคาร/เจ้าหนี้

1.2 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สร้างขึ้นเอง (ต้นทุน = ต้นทุนของสินทรัพย์ ณ วันที่การก่อสร้าง / การพัฒนาเสร็จ) บันทึกบัญชี ดังนี้

ระหว่างการก่อสร้าง  
 เดบิต อาคารระหว่างก่อสร้าง  
 เครดิต เงินสด/ธนาคาร/เจ้าหนี้  
เมื่อการก่อสร้าง/การพัฒนาเสร็จ  
 เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน  
 เครดิต อาคารระหว่างก่อสร้าง

**วิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติในปัจจุบัน**

**1. การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ**

1.1 สินทรัพย์ที่ได้มาโดยการซื้อ (ต้นทุน = ราคาซื้อ + ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์) บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต อาคาร  
 เครดิต เงินสด/ธนาคาร/เจ้าหนี้

\*ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

1.2 สินทรัพย์ที่สร้างขึ้นเอง (ต้นทุน = ต้นทุนของสินทรัพย์ ณ วันที่การก่อสร้างเสร็จ) บันทึกบัญชี ดังนี้

ระหว่างการก่อสร้าง  
 เดบิต อาคารระหว่างก่อสร้าง  
 เครดิต เงินสด/ธนาคาร/เจ้าหนี้

เมื่อการก่อสร้าง/การพัฒนาเสร็จ  
 เดบิต อาคาร

เครดิต อาคารระหว่างก่อสร้าง  
\*ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ที่ดิน

อาคารและอุปกรณ์

### วิธีการทางบัญชีตามร่างมาตรฐาน ฯ

1.3 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มาจากการซื้อด้วยการผ่อนชำระ (ต้นทุน = ราคาซื้อที่เทียบเท่ากับการซื้อด้วยเงินสด) บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน  
เครดิต หนี้สินตามสัญญาเช่า

1.4 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ได้มาด้วยการแลกเปลี่ยน (ต้นทุน = มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์) บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน  
เครดิต สินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

### 2. รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์

รายจ่ายที่เกิดขึ้นประจำวัน

เดบิต ค่าใช้จ่าย  
เครดิต เงินสด/ธนาคาร/เจ้าหนี้

รายจ่ายที่เป็นต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน  
เครดิต เงินสด/ธนาคาร/เจ้าหนี้

### 3. การโอน

3.1 การโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานหรือสินค้ำคงเหลือ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต อาคาร/สินค้ำคงเหลือ  
เครดิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

### วิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติในปัจจุบัน

1.3 สินทรัพย์ที่ได้มาจากการซื้อด้วยการผ่อนชำระ (ต้นทุน = ราคาซื้อที่เทียบเท่ากับการซื้อด้วยเงินสด) บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต อาคาร

เครดิต หนี้สินตามสัญญาเช่า

\*ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่องสัญญาเช่า

1.4 สินทรัพย์ที่ได้มาด้วยการแลกเปลี่ยน (ต้นทุน = มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์) บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต อาคาร

เครดิต สินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

### 2. รายจ่ายภายหลังการได้มาซึ่งสินทรัพย์

รายจ่ายที่เกิดขึ้นประจำวัน

เดบิต ค่าใช้จ่าย  
เครดิต เงินสด/ธนาคาร/เจ้าหนี้

รายจ่ายที่เป็นต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์

เดบิต อาคาร

เครดิต เงินสด/ธนาคาร/เจ้าหนี้

### 3. การโอน

3.1 การโอนจากสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อให้เช่าไปเป็นสินค้ำคงเหลือ บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต สินค้ำคงเหลือ

เครดิต อาคาร

### วิธีการทางบัญชีตามร่างมาตรฐาน ๗

3.2 การโอนจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานหรือสินค้ำคงเหลือไปเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน  
เครดิต อาคาร  
สินค้ำคงเหลือ

3.3 การโอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สร้างขึ้นเอง บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน  
เครดิต สินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง

#### ราคาโอน

กรณีบันทึกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม

ราคาทุน = มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้งาน

กรณีบันทึกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยวิธีราคาทุน

ราคาทุน = มูลค่าตามบัญชีของอสังหาริมทรัพย์นั้น

#### 4. การเปิดเผยข้อมูล

4.1 เกณฑ์ในการแยกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจากอสังหาริมทรัพย์ประเภทอื่น

4.2 วิธีการและข้อสมมติฐานที่สำคัญที่ใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม

4.3 ลักษณะของมูลค่ายุติธรรมที่ได้มีการประเมินโดยผู้ประเมินอิสระ

### วิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติในปัจจุบัน

3.2 การโอนจากสินค้ำคงเหลือไปเป็นสินทรัพย์

บันทึกบัญชี ดังนี้  
เดบิต อาคาร

เครดิต สินค้ำคงเหลือ

3.3 การโอนจากสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นเอง บันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต สินทรัพย์ถาวร

เครดิต สินทรัพย์ระหว่างก่อสร้าง

#### ราคาโอน

ราคาโอนของสินทรัพย์ ที่เป็นรายการบัญชีเกี่ยวกับสัญญาเช่า ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สัญญาเช่า ส่วนสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นเองให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และสินค้ำคงเหลือ ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง สินค้ำคงเหลือ

#### 4. การเปิดเผยข้อมูล

4.1 จำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายในอนาคต ทั้งสิ้นภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงานที่บอกลึกไม่ได้ โดยแสดงจำนวนรวมสำหรับระยะเวลาแต่ละช่วง

4.2 ค่าเช่าที่อาจเกิดขึ้นที่รับรู้เป็นรายได้สำหรับงวด

**วิธีการทางบัญชีตามร่างมาตรฐาน ๗**

4.4 จำนวนที่ได้รวมไว้ในงบกำไรขาดทุน สำหรับรายได้ค่าเช่า

4.5 ค่าใช้จ่ายทางตรงทั้งที่ก่อให้เกิดรายได้ ค่าเช่าและไม่ก่อให้เกิดรายได้ค่าเช่า

4.6 ข้อตกลงที่สำคัญในการซื้อ ก่อสร้าง การพัฒนาหรือการซ่อมบำรุงที่ทำให้ดีขึ้น

**วิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติในปัจจุบัน**

4.4 ค่าอธิบายโดยทั่วไปของข้อตกลงที่สำคัญ ตามสัญญาเช่าสำหรับผู้ให้เช่า

ร่างมาตรฐานการบัญชีสำหรับธุรกิจเพื่อการลงทุน จะมีการแบ่งแยกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนออกจากสินทรัพย์ที่มีไว้ใช้งานหรือสินค้าคงเหลือได้อย่างชัดเจน วิธีปฏิบัติสามารถใช้ได้กับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทุกตัว ซึ่งต่างจากวิธีปฏิบัติเดิมที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องซึ่งอาจต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีหลาย ๆ มาตรฐานด้วยกัน

**3. เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง**

**วารินทร์ ธีระวงศ์วิวัฒน์ (2546)** ศึกษาผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย เป็น การวิจัยเชิงพรรณนาและการวิจัยเชิงสำรวจ จากการศึกษากลุ่มตัวอย่าง คือ นักบัญชีของผู้ประกอบ ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย ที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล จำนวน 60 แห่ง พบว่า วิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติในปัจจุบันของกิจการที่ประกอบธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิต น้ำยางสดมิได้ทำการรับรู้และวัดมูลค่าของต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์รวมทั้งมิได้บันทึกบัญชี น้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือ โดยหากมีการประกาศใช้ร่างมาตรฐานบัญชีการเกษตร อาจก่อให้เกิด ปัญหาต่อกิจการในทางปฏิบัติ ได้แก่ ปัญหาในการกำหนดมูลค่าต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ชีวภาพ ปัญหาในการเปิดเผยและรับรู้รายการกำไรและรายการขาดทุนที่เกี่ยวกับการประเมินสินทรัพย์ ชีวภาพและผลผลิตทางการเกษตร และปัญหาในเรื่องความพร้อมของกิจการทั้งในส่วนของ บุคลากรและระบบบัญชี

**แอนนา ดีอุดมวงศา (2546)** ศึกษาผลกระทบของการใช้มาตรฐานการบัญชีไทยที่มี ต่อธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย แบ่งการศึกษา ออกเป็นสองส่วน ส่วนแรกศึกษาอัตราการตอบสนองการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทย พบว่าปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในช่วงปี พ.ศ. 2540 – 2541 นั้นน้อยกว่าปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย



ในช่วงปี พ.ศ. 2543 – 2544 สำหรับส่วนที่สองเป็นการศึกษาหาค่าเฉลี่ยของระดับความพึงพอใจที่มีต่อมาตรฐานการบัญชีไทย ผลการศึกษาพบว่ามาตรฐานการบัญชีเรื่องการบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อยและงบการเงินรวม การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม และการเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน ที่ใช้ในปัจจุบันได้รับความพึงพอใจมากกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีเรื่องที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ที่ใช้ในปัจจุบันได้รับความพึงพอใจน้อยกว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม ผลการศึกษายังแสดงให้เห็นว่ามาตรฐานการบัญชีที่ใช้ในปัจจุบันอยู่ในเกณฑ์พอใช้

**สุภาพร แซ่มซ้อย (2548)** ศึกษาปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกนโยบายบัญชีที่สำคัญสำหรับธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เป็นการวิจัยเชิงสำรวจจากการศึกษากลุ่มตัวอย่างคือ นักบัญชีจำนวน 30 ราย ที่ทำงานอยู่ในบริษัทในกลุ่มธุรกิจพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่าธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ส่วนใหญ่รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกวิธีการรับรู้รายได้ในภาพรวมคือ ต้นทุนขาย การปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และหลักความระมัดระวัง สำหรับธุรกิจประเภทที่ดินพบว่า ขนาดของกิจการและการสะท้อนสภาพการทำงานที่แท้จริง มีความสัมพันธ์กับการเลือกวิธีการรับรู้รายได้ ส่วนธุรกิจที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างพบว่า ต้นทุนขายและกลยุทธ์ด้านการผลิต มีความสัมพันธ์กับการเลือกวิธีการรับรู้รายได้ และธุรกิจอาคารชุดพบว่าสถานะเศรษฐกิจมีความสัมพันธ์กับการเลือกวิธีการรับรู้รายได้

ลิขสิทธิ์มหาวิทยาลัยเชียงใหม่  
Copyright © by Chiang Mai University  
All rights reserved