

คำชี้แจง วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการเคยนำวิธีการตีราคาใหม่ และในเวลาต่อมาได้จัดประเภทรายการใหม่เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

หลักการและเหตุผล

คำชี้แจงวิธีปฏิบัติทางบัญชีนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อชี้แจงและสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการเคยจัดให้มีการตีราคาใหม่และในเวลาต่อมาจัดประเภทรายการใหม่เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย เนื่องจากมีมาตรฐานรายงานทางการเงินสองฉบับที่ต้องนำมาถือปฏิบัติรวมกันไปได้แก่ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก หากแต่กิจการที่เคยจัดให้มีการตีราคาใหม่และในเวลาต่อมาจัดประเภทรายการใหม่เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย มีความเข้าใจในข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงินทั้งสองฉบับแตกต่างกัน โดยมีการโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสม หรือไม่ได้มีการโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมเมื่อมีการจัดประเภทรายการใหม่จากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ตีราคาใหม่เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ณ วันที่มีการจัดประเภทรายการใหม่ แต่มีการโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรหรือขาดทุน ณ วันที่กิจการขายสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายที่ได้จัดให้มีการตีราคาใหม่ก่อนหน้าและมีการตัดสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี

วิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการเคยนำวิธีการตีราคาใหม่ มาถือปฏิบัติและในเวลาต่อมาได้จัดประเภทรายการใหม่เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย

ประเด็น

ในกรณีที่กิจการมีการจัดประเภทรายการใหม่จากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ตีราคาใหม่เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย ณ วันที่มีการจัดประเภทรายการใหม่ กิจการต้องโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมหรือไม่

มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 41 กำหนดว่ากิจการต้องโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่แสดงอยู่ในส่วนของเจ้าของไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น นอกจากนี้ ย่อหน้าที่ 67 ของมาตรฐานการบัญชีดังกล่าว กำหนดว่ากิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชี เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) กิจการจำหน่ายสินทรัพย์
- 2) กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์

แนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติ

ในกรณีที่กิจการมีการจัดประเภทรายการใหม่จากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ตีราคาใหม่เป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย กิจการยังต้องไม่โอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสม เนื่องจากกิจการยังคงได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการจำหน่ายสินทรัพย์ จึงไม่เข้าเงื่อนไขของตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชีข้างต้น

ประเด็น

ในกรณีที่กิจการมีการขายสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายที่ได้จัดให้มีการตีราคาใหม่ก่อนหน้าและมีการตัดสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี กิจการต้องโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมหรือโอนไปรวมเป็นส่วนหนึ่งของผลกำไรหรือขาดทุนจากการขายสินทรัพย์

มาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง

มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก ย่อหน้าที่ 24 กำหนดว่าในวันที่ตัดรายการออกจากบัญชี กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่ยังไม่เคยรับรู้ในวันที่ขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (หรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิก) ข้อกำหนดที่เกี่ยวข้องกับการตัดรายการแสดงไว้ในย่อหน้าที่ 67 ถึง 72 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ย่อหน้าที่ 67 ได้มีการระบุไว้แล้วข้างต้น

ย่อหน้าที่ 68 กำหนดว่ากิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี

ย่อหน้าที่ 69 ในการกำหนดวันที่จำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า

ย่อหน้าที่ 71 กำหนดว่าผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

ย่อหน้าที่ 72 กำหนดว่ากิจการต้องรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับจากการจำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่หากการชำระเงินเกิดขึ้นในภายหลัง ให้กิจการรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่เทียบเท่าการขายด้วยเงินสด และให้รับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับชำระกับราคาขายเงินสดเป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของลูกหนี้

นอกจากนี้ แม้ว่ามาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 จะไม่ได้มีการอ้างอิงถึงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 41 แต่เมื่อมีการขายสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายที่ได้จัดให้มีการตีราคาใหม่ก่อนหน้าและมีการตัดสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี กิจการย่อมต้องนำย่อหน้า

คำชี้แจงวิธีปฏิบัติทางบัญชี ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

ดังกล่าวมาถือปฏิบัติด้วย เนื่องจากย่อหน้าดังกล่าวมีความเกี่ยวเนื่องโดยตรงกับเงื่อนไขการตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชี ตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 67

แนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติ

ในกรณีที่กิจการมีการขายสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายที่ได้จัดให้มีการตีราคาใหม่ไว้ก่อนหน้าและมีการตัดสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี กิจการต้องไม่โอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวซึ่งกิจการเคยรับรู้ก่อนวันที่ขายสินทรัพย์ไปรวมเป็นส่วนหนึ่งของผลกำไรหรือขาดทุนจากการขายสินทรัพย์ แต่ต้องโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ย่อหน้าที่ 41 ผลกำไรหรือผลขาดทุนที่กิจการยังไม่เคยรับรู้ในวันที่ขายสินทรัพย์และต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในวันที่ขายสินทรัพย์นั้นตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 68 และย่อหน้าที่ 71 ก็คือผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชี อันเป็นผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ในที่นี้รวมถึงจำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ซึ่งกิจการเคยรับรู้แล้วก่อนวันที่ขายสินทรัพย์นั้น

