

บทที่ 8

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์-ค่าเสื่อมราคาและการด้วยค่า

บทที่ 7 ได้กล่าวถึงการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าราคาทุนของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ในวันที่ได้สินทรัพย์มา บทที่ 8 จะกล่าวถึงการแสดงมูลค่าของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ในงบแสดงฐานะการเงิน ซึ่งจะเกี่ยวข้องกับการบันทึกค่าเสื่อมราคาประจำปี การทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ และการเลือกแสดงมูลค่าที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ด้วยวิธีตีราคาใหม่ ประเด็นที่เกิดขึ้นจากนโยบายบัญชีที่เลือกใช้ และการบันทึกบัญชีที่เกี่ยวข้องกับรายการดังกล่าวทั้งหมดจะได้แสดงในบทนี้ด้วย ตอนท้ายของบทนี้จะเป็นตัวอย่างของการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้มูลค่าเริ่มแรก ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 มีแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติ กล่าวคือ รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ต้องแสดงด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ หลังจากที่มีการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์แล้วเมื่อเริ่มแรก นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชียังได้ให้แนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติได้ กล่าวคือ รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์หลังจากที่รับรู้เป็นสินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกอาจแสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ ราคาที่ตีใหม่หมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่ต้องทำโดยสม่าเสมอเพื่อมิให้ราคาตามบัญชี ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสมที่คำนวณจากมูลค่ายุติธรรมนั้นและเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้งนี้การตีราคาใหม่ต้องทำโดยสม่าเสมอเพื่อมิให้ราคาตามบัญชี ณ วันที่ในงบแสดงฐานะการเงินแตกต่างจากมูลค่ายุติธรรมอย่างมีนัยสำคัญ และหากกิจการเลือกตีราคาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์รายการใดรายการหนึ่ง กิจการต้องตีราคาที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับรายการที่เลือกตีราคาใหม่

การคำนวณค่าเสื่อมราคา (Depreciation-A method of cost allocation)

ค่าเสื่อมราคา หมายถึง การปันส่วนมูลค่าเสื่อมสภาพของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้งาน ในทางบัญชี การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่มีตัวตน คือ การกระจายราคาทุนของสินทรัพย์เป็นค่าใช้จ่ายในงวดบัญชีต่างๆ ที่ได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์โดยวิธีที่ถูกต้องและเที่ยงธรรม ดังนั้น ค่าเสื่อมราคาจึงเกิดจากการกระจายราคาทุนของสินทรัพย์เพื่อถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดหนึ่ง ค่าเสื่อมราคาในงวดหนึ่ง ค่าเสื่อมราคาในงวดบัญชีอื่นๆ ก็คือ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนส่วนที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงวดนั้นๆ

เมื่อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ถูกใช้ไปในการดำเนินงานหรือให้บริการก่อให้เกิดรายได้ ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการใช้สินทรัพย์นั้นก็ต้องรับรู้ในงบกำไรขาดทุน ค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์มีใ้รายการที่ผู้บริหารงานจะพึงตัดสินใจว่าจะนำไปหักรายได้หรือไม่ เพราะเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นแล้วไม่ว่ากิจการจะมีกำไรหรือขาดทุน เพียงแต่ว่าจำนวนที่ถือเป็นค่าเสื่อมราคาในงวดหนึ่งๆ นั้นจะเกิดจากการประมาณตามวิธีที่ผู้บริหารเห็นว่าถูกต้องและเหมาะสมกับการใช้งานของกิจการ อาจมีโอกาสผิดพลาดไปจากความจริงบ้าง เนื่องจากไม่อาจทราบอย่างแน่นอนว่า สินทรัพย์ถูกใช้ไปเท่าใดในงวดหนึ่งๆ แต่ผู้บริหารจำเป็นต้องอาศัยวิธีการประมาณที่มีหลักเกณฑ์ ที่เชื่อถือได้มากที่สุด

ปัจจัยที่สัมพันธ์กับการคำนวณค่าเสื่อมราคา

กระบวนการคิดค่าเสื่อมราคาหรือนโยบายบัญชีเกี่ยวกับค่าเสื่อมราคาจะสัมพันธ์กับปัจจัย 3 รายการที่จะทำให้ค่าเสื่อมราคาของแต่ละกิจการแตกต่างกัน

1. จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา (depreciable base)
2. อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ (useful life)
3. วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา (method of depreciation)

ผู้บริหารต้องกำหนดนโยบายบัญชีเหล่านี้ให้สะท้อนรูปแบบการใช้งานในสินทรัพย์ของตนและต้องมีการทบทวนอย่างน้อยทุกวันสิ้นรอบบัญชี

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา (method of depreciation)

1. วิธีจำนวนผลผลิต
2. วิธีเส้นตรง
3. วิธีผลรวมจำนวนปี
4. วิธียอดลดลงทวีคูณ