

บทที่ 9

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ความหมายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (Intangible Assets)

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ และต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตและมีได้จัดประเภทไว้เป็นอย่างอื่น เช่น ไม่เข้าลักษณะเงินลงทุนระยะยาว เป็นต้น ตัวอย่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เช่น ค่าความนิยม (goodwill) สิทธิบัตร (patents) เครื่องหมายการค้า (trademarks) ยี่ห้อร้าน (trade names) สิทธิสัญญาเช่า (leaseholds) ซอฟต์แวร์คอมพิวเตอร์ (computer software) ลิขสิทธิ์ (copyrights) รายชื่อลูกค้า (customer's list) ใบอนุญาต (license) ความสัมพันธ์กับลูกค้าหรือกับผู้ขายสินค้า (customer relationship) เป็นต้น

หลักเกณฑ์ในการรับรู้รายการ

- ก. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยราคาทุน ราคาทุน หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเพื่อจัดหาหรือซื้อสินทรัพย์
- ข. ถ้ากิจการซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยจ่ายชำระด้วยสินทรัพย์อื่นนอกจากเงินสด ให้ถือราคาตลาดของสินทรัพย์ที่ให้การแลกเปลี่ยนเป็นราคาที่จะบันทึกบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น
- ค. ถ้ากิจการค้าออกหลักทรัพย์ให้เป็นการชำระค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ให้ใช้ราคาตลาดของหลักทรัพย์ ณ วันที่ซื้อเป็นหลักในการบันทึกบัญชีถ้าไม่ทราบราคาตลาดของหลักทรัพย์แต่ทราบราคาตลาดของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น ก็ให้ใช้ราคาตลาดของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบันทึกบัญชี
- ง. ในกรณีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนไม่มีมูลค่าแลกเปลี่ยนที่จะนำมาวัดได้ เช่น ค่าความนิยมของกิจการที่เกิดขึ้นเนื่องจากกิจการค้าได้ทำการค้ามาเป็น

การได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการอุดหนุนของรัฐบาล ในบางกรณี กิจการอาจได้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาจากการอุดหนุนของรัฐบาลโดยไม่ต้องจ่ายสิ่งตอบแทนใดๆ หรือที่เรียกว่าจ่ายแต่ในนาม ในกรณีนี้อาจเกิดขึ้นเมื่อรัฐบาลโอนหรือปันส่วนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้กับกิจการ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยน กิจการอาจได้รับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการแลกเปลี่ยนกับกิจการอื่น กิจการต้องวัดค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน ยกเว้น การแลกเปลี่ยนนั้นเป็นรายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์

หรือมูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจกรรมต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้ข้อมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำมาแลกเปลี่ยนเช่นเดียวกับการแลกเปลี่ยนที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ กิจกรรมต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์ในบางกรณี กิจกรรมอาจก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต รายจ่ายดังกล่าวอาจเป็นส่วนสนับสนุนค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ อย่างไรก็ตาม ความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการไม่มีการรับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นไม่ได้เป็นทรัพยากรที่สามารถระบุได้ กล่าวคือไม่สามารถแยกหรือแบ่งออกจากกิจการได้

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน ในการประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่ ให้พิจารณาโดยเทียบเคียงจากรายจ่ายในการวิจัยและพัฒนา ซึ่งกิจการต้องแยกขั้นตอนการก่อให้เกิดสินทรัพย์ดังต่อไปนี้

1. ขั้นตอนการวิจัย
2. ขั้นตอนการพัฒนา

รายจ่ายในการวิจัยและพัฒนา (Research and Development Expenses)

ขั้นตอนการวิจัย

การวิจัย หมายถึง การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ความเข้าใจใหม่ๆ ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค ตัวอย่างของกิจกรรมการวิจัย เช่น กิจกรรมซึ่งมุ่งที่จะให้ ได้มาซึ่งความรู้ใหม่ การค้นหา การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้าย เพื่อนำผลการวิจัยหรือความรู้ที่อื่นมาประยุกต์หรือปฏิบัติ การค้นหาทางเลือกสำหรับวัตถุประสงค์ ขั้นส่วน ผลิตภัณฑ์ขั้นตอน ระบบ หรือการบริการ และ สูตรการออกแบบการประเมินผลและการคัดเลือกขั้นสุดท้ายของทางเลือกที่เป็นไปได้สำหรับนวัตกรรมหรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิม ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุประสงค์ ขั้นส่วน ผลิตภัณฑ์ขั้นตอน ระบบ หรือบริการ

ขั้นตอนการพัฒนา

การพัฒนา หมายถึง การนำผลของการวิจัยหรือความรู้ที่อื่นมาใช้ในแผนงานหรือการออกแบบ เพื่อผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีกว่าเดิมอย่างเป็นนัยสำคัญก่อนที่จะเริ่มผลิตขายหรือใช้ในเชิงพาณิชย์ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุประสงค์ขั้นส่วนอุปกรณ์ผลิตภัณฑ์ ขั้นตอนระบบ หรือบริการใหม่ กิจการรับรู้รายจ่ายที่จะเกิดจากการพัฒนาหรือเกิดในขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้

ต้นทุนเว็บไซต์ (Website costs)

กิจการอาจมีรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายในกิจการในการพัฒนาและดำเนินงานเกี่ยวกับเว็บไซต์ของตนเอง เพื่อใช้ภายในและภายนอกกิจการ เว็บไซต์อาจสร้างด้วยวัตถุประสงค์ที่หลากหลาย เช่น เพื่อส่งเสริมการขาย และโฆษณาสินค้า เพื่อให้ข้อมูลของบริษัทและดึงดูดนักลงทุน บางครั้งกิจการอาจสร้างเว็บไซต์จะสามารถบันทึกเป็นสินทรัพย์ของกิจการได้หรือไม่และมีวิธีปฏิบัติทางบัญชีอย่างไร

จากการตีความหมายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 กิจการสามารถรับรู้ต้นทุนในการพัฒนาเว็บไซต์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้เมื่อเว็บไซต์สามารถก่อให้เกิดรายได้โดยตรงที่เกิดจากการส่งสินค้าผ่านเว็บไซต์นั้น และการรับรู้รายการให้พิจารณาตามลักษณะของค่าใช้จ่ายในการวิจัยและพัฒนา ตัวอย่างเช่น

ก. ขั้นตอนการวางแผน เช่น ศึกษาความเป็นไปได้ของโครงการ การประเมินทางเลือก ขั้นตอนนี้คล้ายคลึงกับขั้นตอนการวิจัย ดังนั้น รายจ่ายที่เกิดขึ้นในขั้นตอนนี้ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น

การเลิกใช้และจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

กิจการต้องตัดบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากบัญชี เมื่อ

1. กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หรือ
2. กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์

หรือจำหน่าย

กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นเป็นรายการกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนทันทีที่เกิดการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เช่นเดียวกับการเลิกใช้และจำหน่ายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการวิจัยหรือเกิดในขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายในเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้นและกิจการจะรับรู้รายจ่ายในขั้นตอนการพัฒนาเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้หากเป็นไปตามเงื่อนไขที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด

ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

โดยแบ่งเป็น

1. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ที่แน่นอน
2. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน