

มาตรการทางกฎหมายในการคำนวณค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์

นางสาวแกมมณี ใหม่เจริญกุล

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2561

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)
เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)
are the individual study authors' files submitted through the faculty.

| | |
|----------------------|--|
| หัวข้อเอกัตศึกษา | มาตรการทางกฎหมายในการคำนวณค่าเสื่อมราคาของ ปัญญาประดิษฐ์ |
| โดย | นางสาวแกมมณี ไหมเจริญกุล |
| รหัสประจำตัว | 608 61590 34 |
| หลักสูตร | ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย |
| หมวดวิชา | ภาษาอากร |
| อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก | ดร. สิปิม วิวัฒน์วัฒนา |
| อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม | ดร. วุฒิพงษ์ ศิริจันทร์านนท์ |
| ปีการศึกษา | 2561 |

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่ง
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก
(ดร. สิปิม วิวัฒน์วัฒนา)

ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม
(ดร. วุฒิพงษ์ ศิริจันทร์านนท์)

บทคัดย่อ

ด้วยสภาพปัจจุบันที่มีความเจริญก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศไปอย่างมากจนเป็นผลทำให้ทรัพย์สินบางประเภทเปลี่ยนสภาพไป หรือเกิดทรัพย์สินประเภทใหม่ขึ้นในปัจจุบัน จึงเกิดเทคโนโลยีประเภทใหม่ อาทิ **ปัญญาประดิษฐ์ (Artificial intelligence : AI)** ซึ่งมีอัลกอริทึมในการจดจำเรียนรู้ชุดคำสั่งและข้อมูลที่ใช้ในอดีต แล้ววิเคราะห์ ปรับปรุง และพัฒนา เพื่อให้งานบรรลุผลสำเร็จดียิ่งขึ้นในครั้งต่อ ๆ ไปได้ด้วยตนเอง โดยไม่จำเป็นต้องรับชุดคำสั่งใหม่อีกครั้งจากมนุษย์ ด้วยคุณสมบัตินี้ทำให้ปัญญาประดิษฐ์จะกลายเป็นเครื่องมือที่สำคัญสำหรับผู้ประกอบการ ภาคพาณิชย์กรรม อุตสาหกรรม และเกษตรกรรมในอนาคตที่สำคัญ จากการศึกษากฎหมายของประเทศไทยที่เกี่ยวข้องกับการคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน พบว่า มีเพียงพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 เท่านั้น ที่อธิบายถึงวิธีการคำนวณการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน จึงทำให้การนำพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าวที่ประกาศบังคับใช้เมื่อ 35 ปีก่อน มาปรับใช้ในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์ที่ทรัพย์สินประเภทใหม่ที่เกิดขึ้นจากความเจริญก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศในปัจจุบัน อาจจะไม่ใช่วิธีปฏิบัติที่เหมาะสม ด้วยเหตุนี้ ผู้เขียนจึงเสนอให้มีการเพิ่มข้อกำหนดใหม่ที่เฉพาะเจาะจงเกี่ยวกับวิธีการคำนวณการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์ โดยคำนึงถึงการใช้งานจริง เนื่องจากปัญญาประดิษฐ์มีคุณสมบัติในการเรียนรู้ด้วยตนเอง จึงไม่เข้าข่ายลักษณะของคอมพิวเตอร์ หรือทรัพย์สินอื่นที่นิยามไว้ในกฎหมาย จากการรวบรวมและวิเคราะห์ข้อมูลจากภาคต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นภาครัฐ ภาควิชาการและภาคเอกชน ผู้เขียนได้แยกพิจารณาการคิดค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์ตามกฎหมายปัจจุบัน ออกเป็น 4 กรณี ตามเงื่อนไขของประเภททรัพย์สินและอายุการใช้ประโยชน์ ซึ่งพบว่า ตามเงื่อนไขของประเภททรัพย์สินและอายุการใช้ประโยชน์ ซึ่งพบว่า การกำหนดให้คำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินสั้นเกินกว่าอายุการใช้ประโยชน์จะทำให้ผู้ประกอบการสามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการได้เป็นจำนวนมาก ส่งผลให้ทางภาครัฐหรือกรมสรรพากรจะมีความสามารถในการจัดเก็บภาษีได้น้อยลงอย่างมีนัยสำคัญ ด้วยเหตุนี้ ผู้เขียนจึงเสนอให้บันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นทั้งหมดเข้าเป็นส่วนหนึ่งของรายจ่ายฝ่ายทุน (Capital expense) รวมถึงเก็บสถิติการใช้งาน และแยกนิยาม Hardware Software และ Software ที่มีอัลกอริทึมออกจากกัน เพื่อแยกกันคำนวณอายุการใช้ประโยชน์ของแต่ละส่วนออกจากกันอย่างชัดเจน โดยใช้หลักเศรษฐศาสตร์เรื่องประโยชน์เชิงเศรษฐกิจและหลักการทางบัญชีเรื่องอายุการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินเข้ามาช่วยในการคิด วิเคราะห์ เพื่อหาอายุของทรัพย์สินที่เหมาะสมที่สุด

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษานับนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยการให้ความช่วยเหลือแนะนำของ ดร. สิทิม วิวัฒน์วัฒนา ซึ่งเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาเอกัตศึกษาได้กรุณาที่ให้คำแนะนำข้อคิดเห็นตรวจสอบ และแก้ไขร่างเอกัตศึกษามาโดยตลอด

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ ดร. วุฒิพงษ์ ศิริจันทรานนท์ อาจารย์ที่ปรึกษาร่วมผู้ผลักดันและให้กำลังใจ รวมทั้งสละเวลาอันมีค่าเพื่อรับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาเอกัตศึกษาให้แก่ผู้เขียน ซึ่งแม้ว่าตลอดระยะเวลาในการทำเอกัตศึกษานับนี้จะเกิดปัญหามากมาย และเหน็ดเหนื่อยกับการให้คำปรึกษาแก่ผู้เขียนมากเพียงใดก็ตาม แต่ท่านก็ยังคอยให้กำลังใจ มอบความเมตตากรุณา และความช่วยเหลือแก่ผู้เขียนอย่างสม่ำเสมอ ท่านมีมุมมองที่ดี ๆ เต็มเต็มกำลังใจแก่ผู้เขียนเสมอมา ผู้เขียนคงไม่สามารถทำงานวิจัยชิ้นนี้ได้ออกมาอย่างสมบูรณ์และสำเร็จลุล่วง หากปราศจากคำแนะนำและคำชี้แนะจากอาจารย์ และนับว่าเป็นเกียรติแก่ข้าพเจ้าอย่างมากที่ได้ลูกศิษย์ของอาจารย์ ผู้เขียน ได้รับคำแนะนำที่ดีทั้งในเรื่องงานวิจัยและแนวคิดอื่น ๆ อีกมากมาย พระคุณที่ท่านมีต่อผู้เขียนนั้นจึงมากมายมหาศาลอย่างไม่อาจบรรยายได้และไม่อาจหาสิ่งใดมาเปรียบเทียบ

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณดร. อรรถพล อารังรัตนฤทธิ์ และนายเนมินทร์ เสนสุขที่กรุณาให้เกียรติเป็นให้ข้อมูลในการศึกษาขั้นพื้นฐานเกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์ และดร. ชัชณพงศ์ ขาติอาสา อาจารย์ประจำภาควิชาวิทยาศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยที่คอยเป็นที่ปรึกษา และคอยอธิบายแง่มุมต่างของปัญญาประดิษฐ์ให้เข้าใจได้ง่ายมากยิ่งขึ้น ซึ่งช่วยให้ผู้เขียนเก็บประเด็นทั้งหมด และสามารถตีนิยามของปัญญาประดิษฐ์ในปัจจุบันได้เป็นอย่างดี รวมทั้งยังให้คำปรึกษาวิธีการเขียนเอกัตศึกษาที่ถูกต้องอีกด้วย

ผู้เขียนขอขอบพระคุณอาจารย์ทุกท่านในหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ในการอบรมสั่งสอน ให้ความรู้ และมุมมองใหม่ ๆ ที่ผู้เขียนไม่เคยทราบมาก่อน ตลอดจนเจ้าหน้าที่หลักสูตร ๆ ที่คอยอำนวยความสะดวก และให้ความช่วยเหลือแก่ผู้เขียนตลอดระยะเวลาที่ได้ศึกษาในหลักสูตรนี้

ทั้งนี้ ผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่าวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะเป็นผลงานทางวิชาการที่มีประโยชน์ต่อผู้ที่ศึกษาและสามารถผลักดันให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในทางที่ดีขึ้นต่อวงการกฎหมายของประเทศไทยต่อไป และประโยชน์ใด ๆ อันเกิดจากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนขอมอบความดีทั้งหมดให้แก่ผู้มีพระคุณทุกท่าน แต่หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีข้อผิดพลาดหรือบกพร่องประการใด ผู้เขียนขอน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

นางสาวแกมมณี ไหมเจริญกุล

สารบัญ

| | หน้า |
|--|------|
| บทคัดย่อ | ก |
| กิตติกรรมประกาศ | ข |
| สารบัญ | ค |
| บทที่ 1 บทนำ | 1 |
| 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา | 1 |
| 1.2 วัตถุประสงค์การศึกษา | 2 |
| 1.3 ขอบเขตการศึกษา | 3 |
| 1.4 สมมติฐานการศึกษา | 3 |
| 1.5 ขอบเขตและวิธีการดำเนินการศึกษา | 3 |
| 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา | 4 |
| บทที่ 2 แนวคิดทั่วไปของปัญญาประดิษฐ์ | 5 |
| 2.1 แนวคิดและความหมายของเชิงวิทยาศาสตร์เกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์ ในภาคต่าง ๆ | 6 |
| 2.1.1 ภาครัฐ | 6 |
| 2.1.2 ภาควิชาการ | 8 |
| 2.1.3 ภาคเอกชน | 8 |
| 2.2 แนวคิดและความหมายของปัญญาประดิษฐ์ที่มีในกฎหมายไทย | 9 |
| 2.3 ประโยชน์ของปัญญาประดิษฐ์เพื่อภาคต่าง ๆ | 10 |
| 2.3.1 ภาคพาณิชย์กรรม | 12 |
| 2.3.2 ภาคอุตสาหกรรม | 17 |
| 2.3.3 ภาคเกษตรกรรม | 19 |
| 2.4 อายุการใช้งานของปัญญาประดิษฐ์ | 21 |

สารบัญ (ต่อ)

| | หน้า |
|--|-----------|
| บทที่ 3 | |
| กฎหมาย และมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับค่าเสื่อมราคา ในประเทศไทย | 25 |
| 3.1 ประมวลรัษฎากร | 25 |
| ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน | |
| 3.1.1 มาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร | 26 |
| 3.1.2 พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วย หักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 | 26 |
| 3.2 มาตรฐานการบัญชี | 35 |
| 3.2.1 คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ | 36 |
| 3.2.2 ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 19/2560 เรื่อง มาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ | 36 |
| 3.2.3 ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 85/2559 เรื่อง มาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สิ้นทรัพย์ ไม่มีตัวตน | 37 |
| บทที่ 4 | |
| ประเด็นจากการคิดค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์ ตามกฎหมายในปัจจุบัน | 41 |
| 4.1 กรณีพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ มีอายุการใช้งานเทียบเท่า คอมพิวเตอร์ | 41 |
| 4.2 กรณีพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ มีอายุการใช้งานเทียบเท่า ทรัพย์สินประเภทอื่น ๆ | 43 |
| 4.3 กรณีพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ มีอายุการใช้งานเทียบเท่า ทรัพย์สินประเภทค่าสิทธิ | 44 |
| 4.4 กรณีพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ มีอายุการใช้งานเทียบเท่า สิทธิการเช่า | 46 |

สารบัญ (ต่อ)

| | หน้า |
|-----------------------------|------|
| บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ | 48 |
| 5.1 บทสรุป | 48 |
| 5.2 ข้อเสนอแนะ | 49 |
| รายการอ้างอิง | 51 |
| ภาคผนวก | 60 |
| ภาคผนวก ก | 61 |
| ภาคผนวก ข | 87 |

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในปัจจุบันการทำงานของมนุษย์ต้องอาศัยคอมพิวเตอร์ในการสนับสนุนไม่ว่าจะเป็น การประมวลผล การเก็บข้อมูล การคิดวิเคราะห์ ฯลฯ คอมพิวเตอร์จึงมีบทบาทสำคัญ ในการพัฒนางานของมนุษย์ อย่างไรก็ตามคอมพิวเตอร์เองก็จำเป็นต้องมีการพัฒนาตนเองเพื่อรองรับ การทำงานของมนุษย์ที่นับวันจะทวีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้น ทั้งนี้ จะเห็นได้จากการพัฒนา และเปลี่ยนรูปแบบไปในหลาย ๆ ด้าน ไม่ว่าจะอยู่ในรูปของโปรแกรมคอมพิวเตอร์ แบบก้าวหน้าไปจนถึงรูปแบบของหุ่นยนต์ต่าง ๆ เพื่อตอบสนองความต้องการของมนุษย์ หากจะกล่าวถึงคอมพิวเตอร์ที่เราเข้าใจในอดีตแล้ว คอมพิวเตอร์ก็คือ โปรแกรมประยุกต์ เพื่อประมวลผลให้งานหนึ่ง ๆ บรรลุผลสำเร็จตามต้องการ โดยคอมพิวเตอร์นั้นจะรับชุดคำสั่งเฉพาะ จากมนุษย์ผ่านโปรแกรมระบบโดยไม่สามารถเรียนรู้ได้ด้วยตนเอง ในปัจจุบันจึงเกิด เทคโนโลยีประเภทใหม่ นั่นคือ ปัญญาประดิษฐ์ (Artificial intelligence : AI) ซึ่งมีความสามารถ จัดจำเรียนรู้งาน และประมวลข้อมูลเคยเจอในอดีต และดำเนินการวิเคราะห์ ปรับปรุง และพัฒนา เพื่อให้การประมวลผลงานนั้น ๆ ในครั้งต่อ ๆ ไปบรรลุผลสำเร็จดียิ่งขึ้นได้ด้วยตัวเอง โดยไม่จำเป็นต้องรับชุดคำสั่งใหม่อีกครั้งจากมนุษย์ (Automatically writes itself) ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการดำเนินธุรกิจที่สำคัญในภาคพาณิชย์กรรม ภาคอุตสาหกรรม และภาคเกษตรกรรม อย่างไรก็ตามเนื่องด้วยปัญญาประดิษฐ์เป็นเทคโนโลยีใหม่ที่ซับซ้อน และลอกเลียนแบบได้ยากจึงทำให้ปัญญาประดิษฐ์มีมูลค่าการลงทุนสูงสำหรับกิจการของบริษัทหนึ่ง ๆ และถือว่าปัญญาประดิษฐ์ที่จัดซื้อหรือจัดหาได้เป็นทรัพย์สินหนึ่งของบริษัทนั้น ๆ

หากพิจารณาตามข้อกำหนดในปัจจุบันที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ พระราชกฤษฎีกาออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 จะพบว่าปัญญาประดิษฐ์ถูกจัดให้อยู่ในหมวดทรัพย์สิน ประเภทคอมพิวเตอร์ ซึ่งมีคำนิยามตามตัวบทกฎหมายว่า “เครื่องอิเล็กทรอนิกส์แบบอัตโนมัติ ทำหน้าที่เหมือนสมองกลใช้สำหรับแก้ปัญหาต่าง ๆ ทั้งที่ง่าย และซับซ้อน โดยวิธีทาง คณิตศาสตร์ตลอดจนอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์ อันได้แก่ เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องช่วย หรือเครื่องประกอบกับคอมพิวเตอร์ รวมทั้งโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อให้คอมพิวเตอร์ ใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์” และจะทำให้ปัญญาประดิษฐ์มีอายุการใช้งาน ภายใน สามารถระยะเวลาบัญชีนับแต่วันที่บริษัทได้มาเป็นทรัพย์สิน

จากการศึกษากฎหมายของประเทศไทยที่เกี่ยวข้องกับการคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน พบว่า มีเพียงพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคา ของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 เท่านั้น ที่อธิบายถึงประเภท และวิธีการคำนวณการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน อย่างไรก็ตามด้วยสภาพปัจจุบัน ที่มีความเจริญก้าวหน้าทางเทคโนโลยีสารสนเทศไปอย่างมาก จนเป็นผลทำให้ทรัพย์สินบางประเภท เปลี่ยนสภาพไป หรือเกิดทรัพย์สินประเภทใหม่ขึ้น ซึ่งปัญหาประติษฐ์ก็อยู่ในข่ายดังกล่าว จึงทำให้ การนำพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าวที่ประกาศ บังคับใช้เมื่อ 35 ปีก่อน มาปรับใช้ในการหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของปัญหาประติษฐ์ ไม่ใช่แนวทางปฏิบัติที่เหมาะสม เนื่องจากปัญหาประติษฐ์ มีมูลค่าการลงทุนสูง การใช้มูลค่าลงทุน อย่างมหาศาล อย่างไรก็ดี ปัญหาประติษฐ์นั้นกลับถูกจัดอยู่ในหมวดทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ ที่มีอายุการใช้งานภายในสามรอบระยะเวลาบัญชีนับแต่วันที่ บริษัทได้มาเป็นทรัพย์สิน หากพิจารณา จากอายุการใช้งานที่ยาวนาน และมูลค่าของปัญหาประติษฐ์ ทำให้เกิดช่องว่างให้บริษัท แสวงหาประโยชน์จากการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของปัญหาประติษฐ์ที่สูงเกินกว่า ความเป็นจริง เมื่อทำการบันทึกเป็นสินทรัพย์และบันทึกค่าใช้จ่ายในรูปแบบของค่าเสื่อมราคา ตามรอบระยะเวลาที่ถูกกำหนดด้วยพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าว ซึ่งจะส่งผลให้ภาครัฐ มีความสามารถในการเรียกจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ลดลงอย่างมีนัยสำคัญ และไม่ได้สะท้อน ถึงอายุการใช้งานตามเป็นจริง

ดังนั้น เพื่อปิดช่องว่างดังกล่าว และลดปัญหาความยุ่งยากของเจ้าหน้าที่สรรพากร ในการประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีปัญหาประติษฐ์ในครอบครอง จึงจำเป็นต้องมีการเพิ่ม ข้อกฎหมายใหม่ที่เฉพาะเจาะจงเกี่ยวกับวิธีการคำนวณการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ของปัญหาประติษฐ์เพิ่มขึ้น โดยคำนึงถึงการใช้งานจริงของปัญหาประติษฐ์ซึ่งในปัจจุบันยังไม่มี งานศึกษาใดพิจารณาถึงประเด็นดังกล่าว

1.2 วัตถุประสงค์การศึกษา

เอกัตศึกษาเล่มนี้ มีวัตถุประสงค์การศึกษาเพื่อให้มีการปรับปรุงกฎหมายที่มีในปัจจุบัน ให้ทันสมัย และสอดคล้องกับเทคโนโลยีสารสนเทศปัจจุบัน ซึ่งเทคโนโลยีสารสนเทศ มีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วอยู่ตลอดเวลา และเพื่ออภิปรายความไม่เหมาะสมของหลักเกณฑ์ ในข้อกฎหมายเกี่ยวกับการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา รวมถึงวิเคราะห์ปัญหาในการปรับใช้ หากมิได้มีการปรับปรุงกฎหมาย อีกทั้งยังเสนอแนวคิด และความหมายของปัญหาประติษฐ์ ในเชิงนิติศาสตร์เพื่อรองรับการหักค่าใช้จ่ายในทางภาษีของวิสาหกิจ

1.3 ขอบเขตของการศึกษา

ศึกษาถึงหลักเกณฑ์ในการคำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทปัญญาประดิษฐ์ และแนวคิดพื้นฐานของความหมายของทรัพย์สินประเภทต่าง ๆ ที่มีอยู่ในพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 พร้อมทั้งรวบรวมข้อมูลคำนิยามของปัญญาประดิษฐ์ โดยนำแนวคิดเกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์ จากทั้งภาครัฐ ภาควิชาการ และภาคเอกชนมาปรับใช้ เพื่อประกอบการวิเคราะห์และเป็นแนวทางในการออกกฎหมายเพื่อรองรับเทคโนโลยีของปัญญาประดิษฐ์ในปัจจุบันและอนาคต

1.4 สมมติฐานการศึกษา

หลักเกณฑ์ในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 มีความไม่เหมาะสมสำหรับทรัพย์สินของกิจการ ประเภทปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence : AI) ดังนั้นจึงเห็นควรกำหนดลักษณะ ทางทรัพย์สินปัญญาประดิษฐ์ให้ชัดเจน แตกต่างจากคอมพิวเตอร์และโปรแกรมคอมพิวเตอร์ทั่วไป อีกทั้งเสนอให้มีการปรับปรุงหลักเกณฑ์การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินปัญญา ประดิษฐ์ให้ทันกับเทคโนโลยีที่เปลี่ยนไปอย่างรวดเร็ว

1.5 ขอบเขตและวิธีดำเนินการศึกษา

งานวิจัยฉบับนี้ทำการศึกษาค้นคว้าและวิจัยเชิงคุณภาพ (Qualitative Research) โดยใช้วิธีการศึกษาค้นคว้าจากเอกสาร ซึ่งได้รวบรวม สังเคราะห์ และวิเคราะห์ข้อมูล จากเอกสารที่เกี่ยวข้องทั้งในประเทศและต่างประเทศ ในรูปของสื่อประเภทงานวิจัย บทความ บทบัญญัติของกฎหมายและสื่อประเภทข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์โดยใช้อินเทอร์เน็ตเป็นเครื่องมือช่วย ค้น พร้อมด้วย การวิจัยสนาม โดยการติดต่อไปยังศูนย์เทคโนโลยีอิเล็กทรอนิกส์และคอมพิวเตอร์ แห่งชาติ (NECTEC) (ภาครัฐ) รวมทั้งภาควิชาภาษาศาสตร์ คณะอักษรศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย (ภาควิชาการ) และนักวิทยาศาสตร์คอมพิวเตอร์และวิศวกร ที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาปัญญาประดิษฐ์ (ภาคเอกชน) เพื่อทำความเข้าใจและรวบรวมข้อมูล คำนิยามของปัญญาประดิษฐ์มาเพื่อรองรับความหมายของปัญญาประดิษฐ์ของภาคต่าง ๆ เพื่อให้

คำนิยามในแง่ของนิติศาสตร์ให้สอดคล้องกับหลักศาสตร์อื่น ๆ จากนั้นได้นำข้อมูลทั้งหลายมาทำการศึกษา เรียบเรียง และ วิเคราะห์อย่างเป็นระบบ เพื่อหาข้อสรุปของการวิจัย

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา

เพื่อทำความเข้าใจ และเตรียมพร้อมสำหรับผลกระทบทางการคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของปัญญาประดิษฐ์ ซึ่งเป็นทรัพย์สินที่พัฒนาและแพร่หลายอย่างรวดเร็ว โดยจะทำให้ได้มาซึ่งข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์ในการดำเนินนโยบายทางภาษีของรัฐบาลให้ทันสมัยและรองรับเทคโนโลยีประเภทใหม่ ๆ มากยิ่งขึ้น

บทที่ 2

แนวคิดทั่วไปของปัญญาประดิษฐ์

หากจะกล่าวถึงปัญญาประดิษฐ์นั้น ก็ปฏิเสธไม่ได้ว่าเป็นเทคโนโลยีแห่งอนาคต แม้ว่าปัญญาประดิษฐ์จะได้มีการวิจัย และพัฒนาอย่างยาวนาน ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1943¹ แล้วก็ตาม แต่หากในปัจจุบันนี้เพิ่งได้มีการซื้อขายในเชิงพาณิชย์ ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบของโปรแกรม คอมพิวเตอร์ที่มีลักษณะพิเศษ และการขายแบบเหมาดังเช่นสินค้าทั่วไป ซึ่งในปัจจุบันนี้ ได้มีการนำมาใช้อย่างแพร่หลาย และด้วยความฉลาดที่มีความสามารถในการคิดประมวลผล และวิเคราะห์ด้วยตนเอง ไม่ว่าจะข้อมูลจะมีปริมาณมาก หรือซับซ้อนขนาดไหน จึงอาจกล่าวได้ว่า ปัญญาประดิษฐ์ จะเข้ามามีบทบาทที่สำคัญในการดำเนินชีวิตของมนุษย์ ไม่ว่าจะเป็นในการทำงาน หรือรวบรวมสถิติจากอดีต เพื่อทำนายอนาคต รวมไปถึงการแยกแยะวิธีการจัดการในหลาย ๆ เรื่อง อีกทั้งในอนาคตอันใกล้นี้ เราอาจได้เห็นปัญญาประดิษฐ์เข้ามาสวมบทบาททำงานแทนมนุษย์ ในส่วนงานต่าง ๆ และอาจจะได้เห็นภาพมนุษย์ทำงานร่วมกันกับปัญญาประดิษฐ์ เพื่อส่งเสริม ให้งานต่าง ๆ มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ดังนั้นไม่ว่าจะเป็นในส่วนของภาครัฐหรือเอกชน จึงจำเป็นต้องเตรียมตัวพัฒนาศักยภาพ และทำความเข้าใจนวัตกรรมใหม่ ๆ เพื่อเพิ่มขีดความสามารถ ในการแข่งขันซึ่งเป็นตัวแปรสำคัญ ในการขับเคลื่อนธุรกิจ โดยมนุษย์นั้นจึงจำเป็นต้องตระหนักว่า ต้องพัฒนาให้ความสามารถของตนเองอยู่นอเหนือกว่า สิ่งประดิษฐ์ใหม่ ๆ อยู่เสมอ และใช้สิ่งประดิษฐ์เหล่านั้นมาเพื่อเพิ่มทางเลือกให้มากขึ้นเท่านั้น

ด้วยพัฒนาทางด้านเทคโนโลยีสารสนเทศ ปัญญาประดิษฐ์นับได้ว่าเป็นวิทยาการคอมพิวเตอร์ที่มีความชาญฉลาดที่มากกว่าสิ่งที่ไม่มีชีวิต และมีคุณลักษณะทางด้านสติปัญญา และความฉลาด คล้ายคลึงกับมนุษย์ สิ่งสำคัญของปัญญาประดิษฐ์อย่างหนึ่งปัญญาประดิษฐ์ ที่พัฒนาแบบก้าวกระโดดไปจากคอมพิวเตอร์ในอดีต คือ การเรียนรู้และศึกษาข้อมูลต่าง ๆ เพื่อนำมาเป็นข้อมูลพื้นฐานในการคิด เลือกรูปแบบแก้ไขปัญหาต่าง ๆ รวมทั้งวางแผนกลยุทธ์ ได้อย่างดีเยี่ยม ดังเช่น ในงาน The International 2017 เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์จาก OpenAI ที่ใช้กับ Tesla ของ Elon Musk และ Sam Altman จาก Y Combinator สามารถเอาชนะ ผู้เล่นมืออาชีพในการแข่งขันเกม Dota2 แบบผู้เล่น 1 ต่อ 1 ภายใน 10 นาทีแรก² เช่นเดียวกับปัจจุบัน หลายๆ ภาคส่วนจึงได้นำประโยชน์

¹ Nick, G., *AI Statistics About Smarter Machines* [Infographic] [Online], March 19, 2019. Available from <https://techjury.net/stats-about/ai/>.

² THE VIABLE, *9 ความสามารถของ AI ที่นำมาใช้กับบริษัทแมตซ์กับธุรกิจคุณ* [ออนไลน์], 19 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.theviable.co/9-abilities-of-ai-will-help-your-business-growth/>.

ของเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ เข้ามาช่วยในการทำงาน ไม่ว่าจะเป็นภาคพาณิชย์กรรม ภาคอุตสาหกรรม หรือแม้แต่ภาคเกษตรกรรมก็ได้นำปัญญาประดิษฐ์ มาใช้อย่างแพร่หลายในปัจจุบัน

ผู้เขียนจึงสนใจที่จะศึกษาแนวคิดจากแขนงต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ประโยชน์ และผลกระทบ ที่อาจเกิดขึ้นของปัญญาประดิษฐ์ เพื่อนำมาวิเคราะห์ถึงความเหมาะสมของกฎหมายที่มีในปัจจุบัน และเนื่องจากข้อมูลเชิงวิชาการนั้นสามารถหาได้ยากในระหว่างที่ทำการศึกษาจึงเลือกใช้วิธีวิจัยสนาม เพื่อค้นคว้าหาคำนิยามจากภาคต่าง ๆ ประกอบกับการค้นหาคำความเชิงวิชาการต่าง ๆ เพื่อปรับใช้ และทำความเข้าใจอย่างเหมาะสมอย่างที่สุดในขณะที่ทำการศึกษาในปัจจุบัน

2.1 แนวคิดและความหมายของเชิงวิทยาศาสตร์เกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์

เนื่องจากปัจจุบัน ยังไม่มีคำนิยามของปัญญาประดิษฐ์ที่ชัดเจน และเพื่อหาคำนิยาม ที่เหมาะสมที่สุดที่มีในปัจจุบันให้ครอบคลุมถึงแนวคิดในทุก ๆ ภาคที่เกี่ยวข้อง ผู้เขียนจึงทำการศึกษา บทความเชิงวิชาการของศูนย์เทคโนโลยีอิเล็กทรอนิกส์และคอมพิวเตอร์แห่งชาติ (NECTEC) และจดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชีเพื่อเป็นตัวแทนนิยามของภาครัฐ อีกทั้งเข้าพบเพื่อสัมภาษณ์ อาจารย์ คณะอักษรศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ผู้เชี่ยวชาญสาขาวิชา Computational Linguistics, Computational Discourse, Data Science, Natural Language Processing, และ Taxonomy Induction และวิศวกรคอมพิวเตอร์ ผู้ประกอบอาชีพรับพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์ และเป็นผู้ใช้และผู้รับจ้างเขียนโปรแกรมปัญญาประดิษฐ์เพื่อขายในแก่บริษัทขนาดใหญ่ เพื่อเป็นตัวแทนของภาควิชาการและภาคเอกชน จากแนวคิดและความหมายของปัญญาประดิษฐ์ ที่ได้สืบค้นข้อมูล พบว่ามีข้อแตกต่างจากประเภททรัพย์สินที่มีในปัจจุบันอย่างชัดเจน ดังที่จะกล่าวต่อไปนี้

2.1.1 ภาครัฐ

หากกล่าวถึงปัญญาประดิษฐ์ในประเทศไทย ศูนย์เทคโนโลยีอิเล็กทรอนิกส์และคอมพิวเตอร์ แห่งชาติ (NECTEC) ถือเป็นหน่วยงานหลักในประเทศไทยที่มีความรู้และเกี่ยวข้องโดยตรงกับ ปัญญาประดิษฐ์ และได้กล่าวถึงปัญญาประดิษฐ์ไว้ดังนี้ “เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence) เป็นเทคโนโลยีที่สำคัญในวิทยาการคอมพิวเตอร์ โดยมีวัตถุประสงค์จะสร้างคอมพิวเตอร์ ให้ฉลาดขึ้นโดยการพัฒนาจากโปรแกรมซอฟต์แวร์บนตัวมันเอง เหมือนสมองของเราที่จะเรียนรู้ และสั่งสมประสบการณ์กลายเป็นปัญญาหรือความฉลาดที่สามารถใช้แก้ปัญหา และคิดได้เอง”³

³ อติสร เตือนตรานนท์, “อัจฉริยะด้วยปัญญาประดิษฐ์,” วารสารส่งเสริมเทคโนโลยี 39, 222 (เมษายน-พฤษภาคม 2555): 46-48.

อีกทั้งบทความจากจดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ ISSUE 77 May 2019 ได้ให้นิยามปัญญาประดิษฐ์ไว้ดังนี้ “เป็นการพัฒนาเทคโนโลยีโดยอาศัยความรู้ด้านวิศวกรรมคอมพิวเตอร์ ผนวกความรู้ด้านอื่น ๆ เพื่อมาทำงานแทนมนุษย์⁴

การพัฒนาปัญญาประดิษฐ์จะเป็นเรื่องของ Machine Learning⁵ ซึ่งเป็นกระบวนการที่ปัญญาประดิษฐ์เรียนรู้ข้อมูลเพื่อพัฒนาตัวเอง โดยนำเอาแนวคิดการทำงานของสมองคนมาใช้ ในการวิเคราะห์ แยกแยะข้อมูล แบ่งประเภทของข้อมูล และแก้ไขปัญหาต่าง ๆ เชิงสถิติ

เทคโนโลยีเริ่มส่งสัญญาณว่าจะเข้าสู่ยุคปัญญาประดิษฐ์ เช่น อินเทอร์เน็ตไร้สาย, Internet of Things (IoT)⁶, ระบบ Cloud⁷ และยานพาหนะไร้คนขับ ทุกวันนี้จะเห็นได้ว่าหลายธุรกิจ

⁴ ประเสริฐ หวังรัตนปราณี, “นักบัญชีจะพัฒนาอย่างไร? ให้ล้ำหน้า AI,” จดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 77 (พฤษภาคม 2562): 4-5.

⁵ Machine Learning คือ ส่วนการเรียนรู้ของเครื่อง ถูกใช้งานเสมือนเป็นสมองของ AI (Artificial Intelligence) เราอาจพูดได้ว่า AI ใช้ Machine Learning ในการสร้างความฉลาด มักจะใช้เรียกโมเดลที่เกิดจากการเรียนรู้ของปัญญาประดิษฐ์ ไม่ได้เกิดจากการเขียนโดยใช้มนุษย์ มนุษย์มีหน้าที่เขียนโปรแกรมให้ AI (เครื่อง) เรียนรู้จากข้อมูลเท่านั้น ที่เหลือเครื่องจัดการเอง, ม ท น า วิ บูล ย เส ข , Machine Learning คืออะไร? [ออนไลน์], 25 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.aware.co.th/machine-learning-คืออะไร/>.

⁶ Internet of Things (IoT) คือ การที่อุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ต่าง ๆ สามารถเชื่อมโยงหรือส่งข้อมูลถึงกันได้ด้วยอินเทอร์เน็ตโดยไม่ต้องป้อนข้อมูล การเชื่อมโยงนี้ช่วยให้เราสามารถสั่งการควบคุมการใช้งานอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ต่าง ๆ ผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ตได้ ไปจนถึงการเชื่อมโยงการใช้งานอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ต่าง ๆ ผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ต เข้ากับการใช้งานอื่น ๆ จนเกิดเป็นบรรดา Smart ต่าง ๆ ได้แก่ Smart Device, Smart Grid, Smart Home, Smart Network, Smart Intelligent Transportation ทั้งหมดที่เราเคยได้ยินนั่นเอง ซึ่งแตกต่างจากในอดีตที่อุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์เป็นเพียงสื่อกลางในการส่งและแสดงข้อมูลเท่านั้น,

ม ท น า วิ บูล ย เส ข , ทำความรู้จักกับ Internet of Things [ออนไลน์], 25 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.aware.co.th/iot-คืออะไร/>.

⁷ บริการรับฝากไฟล์และประมวลผลข้อมูลผ่านทางออนไลน์ หรือเราเรียกอีกอย่างว่า แหล่งเก็บข้อมูลบนก้อนเมฆ เป็นอีกสิ่งหนึ่งที่เราใช้งานบ่อยๆแต่ไม่รู้ว่าเป็นหนึ่งในรูปแบบของ Internet of Things สมัยนี้ผู้ใช้นิยมเก็บข้อมูลไว้ในก้อนเมฆมากขึ้น เนื่องจาก มีข้อดีหลายประการ คือ ไม่ต้องกลัวข้อมูลสูญหายหรือถูกโจรกรรม ทั้งยังสามารถกำหนดให้เป็นแบบส่วนตัวหรือสาธารณะก็ได้ เข้าถึงข้อมูลได้ทุกที่ทุกเวลาด้วยอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ใดๆผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ต แถมยังมีพื้นที่ใช้สอยมาก มีให้เลือกหลากหลาย ช่วยเราประหยัดค่าใช้จ่ายได้อีกด้วย เนื่องจากเราไม่ต้องเสียเงินซื้ออุปกรณ์จัดเก็บข้อมูล เช่น ฮาร์ดไดรฟ์ หรือ Flash drive ต่าง ๆ,

ม ท น า วิ บูล ย เส ข , 7 เรื่องควรรู้เกี่ยวกับ cloud [ออนไลน์], 25 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.aware.co.th/7-เรื่องควรรู้เกี่ยวกับ-cloud/> .

ทางด้านเทคโนโลยีได้ทำการลงทุนระบบปัญญาประดิษฐ์ตลอดเวลา เช่น Apple, Google, Samsung, Amazon และ Huawei เป็นต้น”⁸

2.1.2 ภาควิชาการ

เนื่องจากการค้นคว้าการประดิษฐ์ปัญญาประดิษฐ์นั้น ต้องใช้ความรู้ทางด้าน Natural language และ Data Science เป็นพื้นฐานในการประดิษฐ์ ผู้เขียนจึงได้เก็บข้อมูลจากผู้เชี่ยวชาญสาขาวิชา Computational Linguistics, Computational Discourse, Data Science, Natural Language Processing, และ Taxonomy Induction โดยได้คำนึงถึงความแตกต่างระหว่างคอมพิวเตอร์และปัญญาประดิษฐ์ว่า “ปัญญาประดิษฐ์แตกต่างจากคอมพิวเตอร์และโปรแกรมคอมพิวเตอร์ ในสมัยปัจจุบันตรงที่ปัญญาประดิษฐ์มีอัลกอริทึม (Algorithm)⁹ หรือระบบการเรียนรู้ได้ด้วยตนเองโดยที่มนุษย์ไม่ต้องได้คำสั่งจากมนุษย์ (Automatically writes itself) ตัวอย่างของปัญญาประดิษฐ์ในชีวิตประจำวันของเรานั้นมีอยู่มากมาย เช่น Facebook Advertising ก็ได้เรียนรู้จากพฤติกรรมการใช้คอมพิวเตอร์ และเรียนรู้จากการใช้คำในการค้นหาข้อมูลที่สนใจของผู้เป็นเจ้าของคอมพิวเตอร์ ทำให้มีการปล่อยการโฆษณาให้แก่ผู้ใช้ User name ได้อย่างตรงประเด็น และเจาะกลุ่มลูกค้าได้อย่างถูกต้องและแม่นยำมากยิ่งขึ้น”¹⁰

2.1.3 ภาคเอกชน

หากกล่าวถึงภาคเอกชนนั้นก็นับว่าเป็นอีกภาคที่ควรความสำคัญในการตีความนิยามของปัญญาประดิษฐ์ เพราะภาคธุรกิจ คือ ตัวแทนในการในการประกอบธุรกิจ ทั้งในรูปแบบของผู้ผลิตและผู้ใช้ปัญญาประดิษฐ์อย่างแท้จริง ซึ่งได้ให้คำอธิบายถึงปัญญาประดิษฐ์ไว้ว่า “ปัญญาประดิษฐ์ก็คือ คอมพิวเตอร์ที่สามารถเรียนรู้ได้โดยใช้อัลกอริทึม โดยไม่ต้องการให้มนุษย์ออกคำสั่งซ้ำหรือในการรับคำสั่งใหม่ทุกครั้งที่มีการใช้งานปัญญาประดิษฐ์ ปัญญาประดิษฐ์จะสามารถเรียนรู้และจดจำการกระทำต่าง ๆ หรือเก็บข้อมูลเฉพาะของผู้ใช้ประจำ เพื่อลอกเลียนแบบพฤติกรรม

⁸ ประเสริฐ หวังรัตนปราณี, “นักบัญชีจะพัฒนาอย่างไร? ให้ล้ำหน้า AI,”.

⁹ อัลกอริทึม หมายถึง วิธีการแก้ปัญหาอย่างเป็นขั้นเป็นตอนด้วยการประมวลผล การคำนวณ และกระบวนการทางคอมพิวเตอร์และคณิตศาสตร์อื่น ๆ อัลกอริทึมยังถูกใช้ในการจัดการข้อมูลให้อยู่ในรูปแบบหรือลักษณะต่าง ๆ ตามที่ต้องการ เช่น การแทรกข้อมูลใหม่ การค้นหาข้อมูลใด ๆ ที่ต้องการ หรือการเรียงลำดับข้อมูลที่เก็บไว้

An algorithm is a step by step method of solving a problem. It is commonly used for data processing, calculation and other related computer and mathematical operations. An algorithm is also used to manipulate data in various ways, such as inserting a new data item, searching for a particular item or sorting an item. ,
Definition - What does Algorithm mean? [online] , 3 เมษายน 2562 . แหล่งที่มา : <https://www.techopedia.com/definition/3739/algorithm>

¹⁰ สัมภาษณ์ อรรถพล อารังรัตนฤทธิ, อาจารย์ คณะอักษรศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 25 มกราคม 2562.

และเรียนรู้พฤติกรรมของผู้ใช้” และกล่าวอีกว่า “หากมีการใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ (Software) ควบคู่กับคอมพิวเตอร์ที่มีลักษณะเป็นเครื่องคอมพิวเตอร์เช่นในปัจจุบัน (Hardware) ปัญญาประดิษฐ์นั้นจะไม่สามารถแยก หรือสามารถแยกได้ยากจากคำนิยามโปรแกรมคอมพิวเตอร์ในปัจจุบัน แต่มีใช้จะแยกจากกันไม่ได้เลย ต้องอาศัยการศึกษาว่าโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้นสามารถเรียนรู้ได้ด้วยตนเอง โดยการใช้อัลกอริทึมหรือไม่ หากสามารถเรียนรู้ได้ก็จะถูกจัดเป็นปัญญาประดิษฐ์ทันที

หากปัญญาประดิษฐ์นั้นมีลักษณะที่คล้ายกับหุ่นยนต์ที่มีลักษณะเฉพาะของตนเอง นั้นหมายความว่าลักษณะเฉพาะของปัญญาประดิษฐ์จะมีผลต่อการเขียนอัลกอริทึมเพื่อทำการเรียนรู้ โดยใช้รูปร่างของตนเป็นหลัก เช่น ปัญญาประดิษฐ์ที่มีแขนขา หรือมีส่วนที่เฉพาะ ปัญญาประดิษฐ์นั้นจะมีลักษณะที่แตกต่างจากหุ่นยนต์หรือเครื่องจักรในปัจจุบัน เพราะหุ่นยนต์หรือเครื่องจักรเหล่านั้นจะไม่สามารถเรียนรู้ได้เอง การกระทำใหม่ที่เกิดขึ้นจะต้องเกิดจากการเขียนโปรแกรมเท่านั้น”¹¹

จากการศึกษาแนวคิดจากภาคต่าง ๆ แล้ว จึงพิจารณาได้ว่าปัญญาประดิษฐ์ถูกนิยามไปในทิศทางเดียวกัน กล่าวคือ ปัญญาประดิษฐ์ เป็นคอมพิวเตอร์ หุ่นยนต์หรือเครื่องจักรที่มีซอฟต์แวร์และอัลกอริทึม ซึ่งอัลกอริทึมนั้นเป็นส่วนสำคัญในกระบวนการคิด วิเคราะห์ และประมวลผลข้อมูล อย่างมีระบบอย่างเป็นขั้นเป็นตอน สามารถบรรลุงานที่มีความซับซ้อนที่ต้องใช้ข้อมูลประกอบเป็นจำนวนมากได้อย่างรวดเร็วและแม่นยำ สามารถสร้างทางเลือกที่ดีที่สุด มีความสามารถคล้ายมนุษย์หรือเลียนแบบพฤติกรรมมนุษย์ สื่อสารด้วยภาษามนุษย์ มีลักษณะการเรียบเรียง ความคิดได้คล้ายกับมนุษย์ อีกทั้งยังสามารถเรียนรู้จากประสบการณ์ที่เกิดขึ้น หรือเคยพบเจอในอดีต เพื่อให้ผู้ใช้งานได้บรรลุวัตถุประสงค์ที่ประสิทธิภาพ และประสิทธิผลที่ตอบสนองได้ตรงกับผู้ใช้งานได้มากยิ่งขึ้น

2.2 แนวคิดและความหมายของปัญญาประดิษฐ์ที่มีในกฎหมายไทย

หากกล่าวถึงปัญญาประดิษฐ์ในประเทศไทย นับว่าเป็นทรัพย์สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงและใกล้เคียงกับคอมพิวเตอร์ และหุ่นยนต์ ซึ่งคอมพิวเตอร์นั้นได้มีคำนิยามไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 มาตรา 4 จัดว่า ได้ให้คำนิยามของทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ไว้ดังนี้

¹¹ สัมภาษณ์ เนมินทร์ สุขเสน, 26 มกราคม 2562.

“ทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ตามวรรคหนึ่งหมายความว่า เครื่องอิเล็กทรอนิกส์แบบอัตโนมัติ ทำหน้าที่เสมือนสมองกลใช้สำหรับแก้ปัญหาต่าง ๆ ทั้งที่ง่ายและซับซ้อน โดยวิธีทางคณิตศาสตร์ตลอดจนอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์อันได้แก่ เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องช่วยหรือเครื่องประกอบกับคอมพิวเตอร์ รวมทั้งโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อให้คอมพิวเตอร์ใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์”

ส่วนหุ่นยนต์นั้นมิได้มีนิยามเฉพาะในตัวบทกฎหมาย จึงเข้าเป็นทรัพย์สินประเภทอื่น ๆ ซึ่งมาตรา 4 (5) ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 ได้ระบุว่าทรัพย์สินอย่างอื่น ซึ่งโดยสภาพของทรัพย์สินนั้นสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้นอกจากที่ดินและสินค้าไม่เกินอัตราร้อยละของมูลค่าต้นทุนร้อยละ 20 หรือมีอายุการใช้งาน 5 ปีนั้นเอง

จะเห็นได้ว่า คำนิยามดังกล่าว มิได้กล่าวถึงคอมพิวเตอร์ที่สามารถเรียนรู้ได้ด้วยตนเอง แต่หากกล่าวถึงแค่สมองกลใช้สำหรับแก้ปัญหาต่าง ๆ ทั้งที่ง่ายและซับซ้อน โดยวิธีทางคณิตศาสตร์ ซึ่งในปัจจุบันนั้นผู้พัฒนาโปรแกรม และผู้ผลิตคอมพิวเตอร์ต่าง ๆ ได้พัฒนาโดยการใส่อัลกอริทึมลงไปในการคอมพิวเตอร์ เพื่อให้คอมพิวเตอร์มีความฉลาด สามารถ คิด วิเคราะห์ และแยกแยะได้เหนือกว่าและฉลาดกว่าคอมพิวเตอร์เมื่อ 35 ปีก่อนเป็นอย่างมาก และปัญญาประดิษฐ์ก็ไม่สามารถปรับใช้ได้ กับทรัพย์สินอื่นที่หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้เพียงร้อยละ 20 เนื่องจากปัญญาประดิษฐ์มีมูลค่าสูงกว่า และมีเทคโนโลยีเหนือกว่าทรัพย์สินทั่วไป หากนำ มาตรา 4 (5) ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 มาปรับแล้วนั้น จะส่งผลให้กรมสรรพากรเสียผลประโยชน์ในการเรียกเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในแต่ละปี จึงทำให้เราต้องกลับมาพิจารณากันใหม่ถึงความเหมาะสมในการใช้นิยามและอายุการใช้งานของทรัพย์สินประเภทปัญญาประดิษฐ์ดังกล่าว

2.3 ประโยชน์ของปัญญาประดิษฐ์เพื่อภาคต่าง ๆ

หากจะกล่าวถึงประโยชน์ของปัญญาประดิษฐ์นั้น นับได้ว่าเป็นเทคโนโลยีที่สำคัญ และมีมูลค่ามหาศาลสำหรับระบบธุรกิจ และระบบในภาพรวมเศรษฐกิจ ไม่ว่าจะเป็นการขับเคลื่อนในด้านสังคม ในเรื่องของความเป็นอยู่ต่าง ๆ ของมนุษย์ รวมไปถึงเรื่องของเวชภัณฑ์ ยา อุปกรณ์ทางการแพทย์ การบริการรักษาพยาบาล รวมทั้งด้านสุขอนามัยของประชากร ในด้านการวินิจฉัยและช่วยในการผ่าตัดของแพทย์ ไปจนถึงอุตสาหกรรมยานยนต์ขนาดใหญ่ ที่ได้นำเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์และเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้องเข้าไปในการพัฒนาเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผล ทั้งการเพิ่มผลผลิต และการลดการสูญเสียในการผลิตโดยใช้ต้นทุนที่น้อยลง

ทำให้ผู้ที่นำเทคโนโลยีมาใช้ได้รับผลตอบแทนที่ดี และมีโอกาสสร้างผลตอบแทนในรูปแบบต่าง ๆ ได้มากขึ้น¹²

หากจะกล่าวถึงระดับความสามารถและระดับของสติปัญญาของปัญญาประดิษฐ์นั้นสามารถแบ่งออกได้เป็น 3 ระดับ¹³ คือ

ก) Artificial Narrow Intelligence (ANI) หรืออาจจะเรียกว่า Weak AI ซึ่งเป็นปัญญาประดิษฐ์ที่มีความสามารถ จำกัดอยู่ในวงแคบ ๆ มีความสามารถที่จำกัดและเฉพาะสิ่ง เช่น Google translate นับว่าเป็นการนำ Weak AI มาใช้ในการรวบรวมข้อมูลทางด้านภาษา และมีการบันทึกสถิติข้อมูลของคำศัพท์ต่าง ๆ เพื่อทำการแปลให้ใกล้เคียงกับภาษาของมนุษย์มากที่สุดโดยอาศัยสถิติข้อมูลที่เคยเรียนรู้¹⁴

ข) Artificial General Intelligence (AGI) อาจเรียกว่า Strong AI¹⁵ คือ ปัญญาประดิษฐ์ที่มีสติปัญญาเทียบเท่ากับมนุษย์ มีจิตสำนึก รู้จักคิดในเชิงนามธรรม มีความคิดที่รวดเร็ว สามารถคิดซับซ้อนได้ไม่ต่างจากความคิดของมนุษย์ รู้จักการวางแผน มีการเรียนรู้ได้จากประสบการณ์ แต่ในปัจจุบันนั้น ยังไม่สามารถที่จะสร้าง AGI ได้

ค) Artificial Superintelligence (ASI) เราอาจเรียก ASI ซุปเปอร์ปัญญาประดิษฐ์ มีปัญญาเหนือมนุษย์¹⁶ ปัญญาประดิษฐ์ประเภทนี้ จะมีความฉลาดเหนือกว่าสมองของมนุษย์ในทุก ๆ ด้าน และสามารถเข้าสังคมได้อีกด้วย

ด้วยความสามารถที่กล่าวมาในข้างต้น เราจะเห็นได้ว่าในปัจจุบันบริษัทต่าง ๆ ได้มีการลงทุนอย่างมหาศาลสำหรับการสร้าง และพัฒนาปัญญาประดิษฐ์เพื่อนำความสามารถ และข้อดีต่าง ๆ ของปัญญาประดิษฐ์มาใช้ในการทำงานเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพและประสิทธิผล เพราะปัญญาประดิษฐ์ มีความสามารถในการทำงานซ้ำ ๆ ได้อย่างรวดเร็ว สามารถทำงานที่ไม่ซับซ้อนหรือทำงานที่เคยมีประสบการณ์ในอดีตมาแล้ว อีกทั้งยังสามารถทำงานได้ตลอด 24 ชั่วโมง ไม่มีการนัดหยุดงาน ระหว่างการทำงานไม่มีเรื่องอารมณ์เข้ามาเกี่ยวข้อง มีความสามารถ

¹² ปัญญา จันสกุล และวรพล ชินเพชร, การศึกษาดูงานศูนย์ศึกษาวิจัยเกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์ : AIRC (ARTIFICIAL INTELLIGENCE RESEARCH CENTER) [ออนไลน์], 19 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา <https://7space.sgp1.cdn.digitaloceanspaces.com/2558/1529011387.7cbd68c3dcf6c6ee7d36903ceb6bb6af.pdf>.

¹³ ญัฎฐา กาญจนขุนดี, AI ปัญญาประดิษฐ์ วัฒนาการเร็วจนหลายคนหวาดกลัว [ออนไลน์], 10 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.khundee.com/ai-artificial-intelligence/>.

¹⁴ สัมภาษณ์ ดร. อรรถพล อารังรัตนฤทธิ, อาจารย์ คณะอักษรศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 25 มกราคม 2562.

¹⁵ ญัฎฐา กาญจนขุนดี, AI ปัญญาประดิษฐ์ วัฒนาการเร็วจนหลายคนหวาดกลัว [ออนไลน์].

¹⁶ เรื่องเดียวกัน

ในการรวบรวมข้อมูล วิเคราะห์ คัดกรอง แยกแยะ แบ่งกลุ่ม คัดเลือก และค้นหา โดยใช้การทำงานแบบอัลกอริทึม กล่าวคือ มีความสามารถในการคำนวณและประมวลผลได้อย่างมหาศาล มีประสิทธิภาพสูง และรวดเร็ว

การนำข้อดีดังกล่าวมาใช้ทำให้เกิดผลกระทบในวงการธุรกิจ ไม่ว่าจะเป็นภาครัฐหรือเอกชน ในปัจจุบันเราเองได้มีการใช้ปัญญาประดิษฐ์ในชีวิตประจำวัน อย่างเช่นสิ่งของใกล้ตัวที่สุด คือ โทรศัพท์มือถือ เทคโนโลยีของโทรศัพท์มือถือในปัจจุบันนั้นได้ผสมผสานเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์เข้าเป็นส่วนหนึ่งของโทรศัพท์ และที่พบเห็นได้โดยง่าย คือ กล้องถ่ายรูปของโทรศัพท์ เราเองอาจไม่สามารถแยกแยะได้ว่าโทรศัพท์ดังกล่าวมีปัญหาประดิษฐ์หรือไม่ หากไม่ได้มีการใช้งานจริง แม้ว่ารูปลักษณะหรือรูปร่างของกล้องที่อยู่ในโทรศัพท์อาจไม่แตกต่างกัน แต่ผลลัพธ์ของรูปที่ออกมาแตกต่างกัน กล่าวคือ โทรศัพท์มือถือที่มีกล้องเป็นปัญญาประดิษฐ์¹⁷ จะมีการจดจำและเรียนรู้ว่าเจ้าของชอบรูปโทนสีไหน แสงแบบนี้ควรใช้ความกว้างของเลนส์ที่เท่าไร เมื่อมีการเรียนรู้การใช้งานของเจ้าของเป็นประจำแล้ว อัลกอริทึมจะจดจำและวิเคราะห์ถึงทางเลือกที่ดีที่สุดเพื่อตอบสนองแก่ผู้ใช้งาน อัลกอริทึมนั้นเองจะเป็นตัวกำหนดว่า โทนสีของภาพการจัดมุมของภาพควรเป็นแบบไหน และสามารถแนะนำ คัดเลือกรูปที่ดีที่สุดให้แก่ผู้ใช้งานได้ ซึ่งต่างจากโทรศัพท์มือถือที่กล้องไม่มีปัญญาประดิษฐ์ แม้เราจะถ่ายรูปออกมาทีไร เราก็จะได้รูปแค่เพียงแบบเดียวโดยเจ้าของมือถือต้องป้อนคำสั่งใหม่ทุกครั้งหากต้องการรูปที่เปลี่ยนไป

เราจะเห็นได้ว่าปัญญาประดิษฐ์นั้น แม้ว่าจะเป็นแค่ ปัญญาประดิษฐ์ระดับ ANI ก็ยังมีประสิทธิภาพมหาศาล และมีการใช้จริงแล้วในปัจจุบัน การเปลี่ยนแปลงไปดังกล่าวเป็นการเปลี่ยนแปลงในทิศทางที่ดีขึ้น จึงขอยกตัวอย่าง ปัญญาประดิษฐ์เพื่อภาคต่าง ๆ 3 ภาค คือ ภาคพาณิชย์กรรม ภาคอุตสาหกรรม และภาคเกษตรกรรม

2.3.1 ภาคพาณิชย์กรรม

ในอนาคตอันใกล้ เราอาจได้เห็นวงการบัญชีใช้ปัญญาประดิษฐ์เพื่อช่วยในงานต่าง ๆ ทดแทนแรงงานมนุษย์ได้ซึ่งมีดังตัวอย่างต่อไปนี้

1. การตรวจสอบภาษี

หากเจ้าหน้าที่สรรพากรนำ ปัญญาประดิษฐ์เข้ามาช่วยให้การตรวจสอบภาษี โดยการนำ Big Data Analytics¹⁸ เพื่อดึงข้อมูลต่าง ๆ ในทุกแหล่งของประเทศมาประกอบเพื่อวิเคราะห์

¹⁷ สยามโฟน ดอท คอม, 5 ความสามารถของ AI ที่จะเข้าเปลี่ยนสมาร์ตโฟน ในปี 2018 !! [ออนไลน์], 19 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา <https://news.siamphone.com/news-34803.html>.

¹⁸ Big data analytics คือ กระบวนการวิเคราะห์ชุดข้อมูลขนาดใหญ่เพื่อค้นหารูปแบบความสัมพันธ์ของข้อมูลเหล่านั้นที่ซ่อนอยู่ข้างใน หาสิ่งเชื่อมโยงที่เชื่อมข้อมูลเหล่านั้นเข้าไว้ด้วยกัน หาเทรนด์ทางการตลาด หาความต้องการของลูกค้า และข้อมูลอื่นๆที่เป็นประโยชน์ต่อธุรกิจ ผลการวิเคราะห์ข้อมูลนี้สามารถนำไปสู่การทำแผนการตลาดที่มีประสิทธิภาพ

และพิจารณา หากสรรพากรมีการเก็บข้อมูลต่าง ๆ รวบรวมไว้เป็น Big Data เพื่อเป็นฐานข้อมูล เจ้าหน้าที่ก็จะใช้ข้อมูลดังกล่าวในการตรวจสอบหาความผิดปกติของผู้เสียภาษีได้ รวมทั้งสามารถประมาณการจัดเก็บภาษีจากแต่ละพื้นที่ได้ มากไปกว่านั้นในอนาคต หากทุกประเทศ หรือประเทศภาคีอาจมีข้อตกลงในการแลกเปลี่ยนข้อมูลของผู้เสียภาษีให้แกกันได้อาจเกิดผลประโยชน์ และช่วยในการลดภาระภาษีซ้อนระหว่างประเทศลงได้อีกด้วย

ตัวอย่างเช่น ข้อมูลที่เป็นผลจากการวิเคราะห์ของ Big Data จะใช้ตรวจสอบหาความผิดปกติของผู้เสียภาษีด้านการตรวจวิเคราะห์แบบ การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย การหักภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อนำส่งให้แก่รัฐ การประเมินความเสี่ยงเกี่ยวกับการใช้ค่าลดหย่อนของบุคคลธรรมดา งานกรรมวิธีคืนภาษีให้กับผู้เสียภาษี สถิติการออกหมายเรียก และหนังสือเชิญเพื่อให้ถ้อยคำ เป็นต้น ซึ่งจะนำไปสู่กระบวนการจักเก็บและบริหารภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ และตามเป้าหมายเม็ดเงินที่กำหนดไว้ในแต่ละปีงบประมาณ

2. การบัญชีบริหาร

สำนักงานบัญชีหรือนักบัญชีที่ต้องเก็บและใช้ข้อมูลที่มีจำนวนมากศาลในการวิเคราะห์ และหาข้อสรุปในเรื่องต่าง ๆ จึงมีความจำเป็นต้องใช้ Big Data ในงานประมวลผล ซึ่งงานประมวลผลดังกล่าวจำเป็นต้องอาศัยบุคคล 3 ฝ่าย คือ 1. Data Engineer¹⁹ 2. Data Scientist²⁰ และ 3. Data Analyst²¹ เพื่อช่วยให้งานประมวลผลนั้นสามารถวิเคราะห์ได้ในเชิงลึก เรียบเรียงข้อมูลได้อย่างเป็นระเบียบ และตอบสนองผู้ใช้ที่ดีที่สุด รวมไปถึงการรวบรวมข้อมูลในวงกว้างจากอุตสาหกรรมเดียวกัน

โอกาสในการสร้างผลกำไร การให้บริการที่ตีมากขึ้นแก่ลูกค้า การปรับปรุงการทำงานให้เกิดประสิทธิภาพ ความได้เปรียบเหนือคู่แข่งในการแข่งขันทางการตลาด และผลประโยชน์ทางธุรกิจด้านอื่น ๆ

Rajcharawee Jarupreechachan, Big data analytics สำคัญยังไงและช่วยอะไรเราได้บ้าง? [ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <http://bigdataexperience.org/what-is-big-data-analytics/>.

¹⁹ Data Engineer คือ บุคคลที่ทำหน้าที่ออกแบบวิธีการจัดเก็บ และเรียกใช้งานข้อมูล มุมมองของข้อมูล คือ FlowChart หรือ Pipeline รวมไปถึงการจัดเก็บ และเลือกใช้ Storage ,

บริษัท คอร์ปไลน์ จำกัด, Data Engineer, Data Scientist และ Data Analyst ต่างกันอย่างไร [ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา https://medium.com/@info_46914/data-engineer-data-scientist-และ-data-analyst-ต่างกันอย่างไร-4202b519183e.

²⁰ Data Scientist คือ บุคคลที่นำข้อมูลจากหลายๆ แหล่ง มาผ่านวิธีการต่าง ๆ เช่น Data Mining, Machine Learning, Optimization เพื่อหามุมมอง และคำตอบใหม่ๆ
เรื่องเดียวกัน

²¹ Data Analyst คือ บุคคลที่ใช้ข้อมูลในการวิเคราะห์แนวโน้ม หรือแก้ปัญหาจากสิ่งที่มีผิดแปลกไปจากแนวโน้มเดิม โดยใช้หลักสถิติ ทั้งนี้การวิเคราะห์ต่าง ๆ ต้องอาศัยประสบการณ์ และมุมมองที่เชี่ยวชาญ
เรื่องเดียวกัน

เพื่อนำมาเป็น Benchmark²² เพื่อวางแผนภาษี วางแผนกลยุทธ์ วางแผนการผลิต รวมไปถึงการวางแผนการลงทุนในอนาคตของกิจการ เพื่อใช้สิทธิประโยชน์ในด้านต่าง ๆ จากประเทศต่าง ๆ ที่มีให้เกิดประโยชน์สูงสุดแต่กิจการ สำหรับประเทศไทย เช่น การส่งเสริมการลงทุน (Thailand Board of Investment : BOI) และการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

3. การสอบบัญชี

โดยปกตินั้นการสอบบัญชี ใช้วิธีการตรวจสอบรายละเอียดของข้อมูลในระบบบัญชี รวมทั้งการตรวจนับสินทรัพย์ต่าง ๆ ในรูปแบบของวิธีการเลือกตัวอย่างเพื่อการทดสอบรายละเอียด (Audit Sampling) หากได้นำเอาปัญญาประดิษฐ์ที่มีความสามารถในการวิเคราะห์ข้อมูลแบบ Big Data มาช่วยในกระบวนการตรวจสอบเป็นตรวจสอบรายละเอียดทั้งหมด ก็นับว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงกระบวนการตรวจสอบครั้งใหญ่ ยิ่งไปกว่านั้นหากมีการใช้ Big Data Analytics มาปรับใช้เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ ของผู้ถูกตรวจสอบ ความสามารถของปัญญาประดิษฐ์จะส่งผลให้สามารถจำแนก และเข้าถึงข้อมูลในเชิงลึก เกินกว่าที่มนุษย์จะทำได้ อีกทั้งในงานที่ต้องอาศัยผู้เชี่ยวชาญต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นการคำนวณหาผลประโยชน์พนักงาน ที่ต้องคำนวณจากข้อมูลในเชิงลึกของพนักงาน ประกอบกับอัตราการเข้าออก และอายุของพนักงานเป็นส่วนสำคัญก็สามารถใช้ปัญญาประดิษฐ์เข้ามาช่วยในการทำงานเช่นนี้ได้ หรือแม้แต่ในกระบวนการผลิตก็จะสามารถหาความเหมาะสมของสินค้าคงเหลือของกิจการได้ ณ สิ้นปีอีกด้วย รวมถึงการคาดการณ์ปริมาณแก๊สในถังได้อย่างแม่นยำ โดยอาศัยปัจจัยอื่น ๆ ร่วมด้วย คือ สภาพอากาศ ซึ่งงานเหล่านี้เป็นงานที่เกินกว่าที่ผู้สอบบัญชีจะทำได้ แต่หากต้องอาศัยผู้เชี่ยวชาญในแขนงต่าง ๆ และหากมีการนำมาใช้จริงในระยะยาวจะส่งผลให้กิจการสอบบัญชีมีต้นทุนที่ต่ำลงด้วย

4. สำนักงานบัญชี

ในรูปแบบของสำนักงานบัญชี โดยทั่วไปจะรับบันทึกบัญชีให้แก่กิจการต่าง ๆ โดยในปัจจุบันมีเทคโนโลยีที่ชื่อว่า AccRevo ที่สามารถบันทึกบัญชีได้ เพียงแค่อัปโหลดใบเสร็จรับเงิน ใบกำกับภาษี หรือเอกสารที่เกี่ยวข้องเข้าไปในระบบ และสามารถทำ Data Analytics เพื่อทำงบกระแสเงินสดให้แก่กิจการได้อีกด้วย นับว่าเป็นการลดงานประเภททำซ้ำ ๆ โดยไม่ต้องใช้วิจารณญาณของมนุษย์ได้เป็นอย่างมาก

²² Benchmark ในความเข้าใจโดยทั่วไปความหมายคือ เครื่องมือสำหรับชี้วัด หรือตรวจเช็ควัดประสิทธิภาพของการทำงานหรือระบบการทำงานที่ต้องการวัดผลลัพธ์ โดยให้ผลการวัดออกมาเป็นค่าเชิงปริมาณ ที่นับได้หรือรับรู้ได้ในเชิงรูปธรรม Benchmark สำหรับระบบคอมพิวเตอร์ นั้นถูกใช้เป็นตัวชี้วัดประสิทธิภาพการทำงานของระบบคอมพิวเตอร์ ในด้านการวัดประสิทธิภาพการทำงานเชิงระบบ และการทำงานเชิงโปรแกรม,

iNeedToKnow, [benchmark คืออะไร? และ Benchmarking คืออะไร? ที่นี่มีคำตอบ](https://www.ineedtoknow.org/benchmark/) [ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.ineedtoknow.org/benchmark/>.

ในวงการของกฎหมายนั้น ก็อาจถูกทดแทนได้โดยปัญญาประดิษฐ์โดยง่ายเช่นกัน เช่น

1. งานตรวจสอบสัญญา

เราสามารถนำปัญญาประดิษฐ์มาใช้เพื่อช่วยในงานตรวจสอบเอกสารได้ ไม่ว่าจะเป็นถ้อยคำของสัญญา จนไปถึงการสร้าง Platform การร่างสัญญา การวางสารระบบทางสัญญา จัดหมวดหมู่กฎหมาย และคำตัดสินของศาลที่เกี่ยวข้อง เป็นต้น ซึ่งในปัจจุบันนั้น ได้มีโปรแกรม LawGeex และ Kira systems²³ ที่มีความสามารถในการสอบทานสัญญา และคำฎ คำผิด ตลอดจน คำที่ดีความเฉพาะได้หลากหลาย เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของผู้ใช้ โดยอาศัย Big Data Analytics ร่วมด้วยในการวิเคราะห์ข้อมูลจำนวนมากเพื่อสรุปสัญญาดังกล่าว และแนะนำให้แก่ผู้ใช้ว่าควรเข้าทำหรือไม่

2. งานวิเคราะห์เอกสาร วิจัยกฎหมาย และทำนายผลคำพิพากษา

สำหรับประเทศที่มีการใช้ระบบกฎหมายแบบ Common law²⁴ ซึ่งถือว่าคำพิพากษา คือกฎหมาย การค้นหาผลของคำพิพากษาในคดีที่คล้ายคลึงการในอดีตจึงเป็นสิ่งสำคัญเป็นอย่างมาก หากมีการนำปัญญาประดิษฐ์เพื่อช่วยในการรวบรวม และจำแนกข้อมูลต่าง ๆ ที่มีจำนวนมากมาเพื่อวิเคราะห์ สังเคราะห์ ร่วมกับ Big Data Analytics และทำนายความน่าจะเป็นของคำพิพากษา

โดยปัจจุบันนั้น ได้มีตัวอย่าง เช่น Bloomberg BNA ใช้สืบค้น และวิเคราะห์ผลของคดีต่าง ๆ ได้อย่างง่ายและรวดเร็ว และที่สำคัญคือช่วยลดความผิดพลาดจากฝีมือมนุษย์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

²³ สุมาพร (ศรีสุนทร) มานะสันต์, เมื่อ AI แทนที่นักกฎหมาย [ออนไลน์], 25 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/blog/detail/645740>.

²⁴ ระบบกฎหมายคอมมอน ลอว์ (COMMON LAW) หรือเรียกกันว่า "ระบบกฎหมายไม่เป็นลายลักษณ์อักษร" หรือ "ระบบกฎหมายจารีตประเพณี" เนื่องจากระบบคอมมอนลอว์ ไม่ได้มีการรวบรวมเอากฎหมายจารีตประเพณีมาบันทึกเป็นกฎหมายลายลักษณ์อักษรกฎหมายคอมมอนลอว์ จึงเกิดจากจารีตประเพณี และคำพิพากษาของศาลคำพิพากษาของศาลยุติธรรมเป็นที่มาของกฎหมาย กล่าวคือเมื่อมีคดีเกิดขึ้นและศาลได้วินิจฉัยไปแล้ว คำพิพากษาของศาลย่อมถือเป็นบรรทัดฐานของศาลต่อ ๆ มา ซึ่งจะพิพากษาคดีที่มีประเด็นอย่างเดียวกันเหมือนกัน เป็นกรณีพิพาทจากเรื่องเฉพาะเรื่อง มาสู่หลักเกณฑ์ทั่วไป ระบบนี้ มีแหล่งกำเนิดและวิวัฒนาการในประเทศอังกฤษเป็นแห่งแรกเนื่องจากมีประวัติศาสตร์ในทางการเมือง เศรษฐกิจและสังคม ตลอดจนการปกครองในระบบศักดินา ทำให้ท้องถิ่นแต่ละท้องถิ่นต่างพิจารณาข้อพิพาทพิพากษาโดยใช้จารีตประเพณีของท้องถิ่นนั้น โดยไม่ทราบวาท้องถิ่นอื่นพิพากษาว่าอย่างไร สิทธิและหน้าที่ของบุคคลจะมีมากน้อยเพียงใดจึงอยู่ที่สถานะของบุคคลตามท้องถิ่น พระมหากษัตริย์ในฐานะผู้พิพากษาสูงสุด และเป็นที่มาของความยุติธรรมซึ่งพยายามรวมอำนาจเข้าสู่ศูนย์กลาง จึงได้จัดตั้งศาลหลวงขึ้นมาเอง และส่งผู้พิพากษาเดินทางหมุนเวียนไปพิพากษาคดีทั่วราชอาณาจักร และผู้พิพากษาก็ได้สร้างหลักเกณฑ์ทั่วไปซึ่งเป็นสามัญ (COMMON) เป็นลักษณะเดียวกันใช้บังคับในทุกส่วนราชอาณาจักร เป็นกฎหมายคอมมอนลอว์

ทีมงานเดอะไทยลอว์, 2. ระบบกฎหมายคอมมอน ลอว์ (COMMON LAW) [ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <http://www.thethailaw.com/law/law4/more4-1-3.html#B2>.

3. งานคดีในศาล

ปัจจุบันได้มีการนำปัญญาประดิษฐ์ร่วมกับ Big Data Analytics มาเพื่อช่วยในงานศาล ไม่ว่าจะเป็นการวิเคราะห์ความเป็นไปได้ของผู้ต้องหาในการก่อเหตุอาชญากรรมซ้ำ และใช้คำนวณระยะเวลาที่เหมาะสมในการลงโทษจำคุกผู้กระทำความผิดในฐานความผิดบางประเภท รวมไปถึงการประมวลผลข้อมูลของปัญญาประดิษฐ์เพื่อให้ศาลใช้ประกอบการพิจารณาคดี ทำการเปรียบเทียบประมวลผลของผู้ต้องหาแต่ละคนเพื่อหาความเป็นไปได้ในการกระทำผิดซ้ำ และกำหนดโทษให้แก่ผู้เสี่ยงกระทำผิดซ้ำสูงกว่าผู้มีความเสี่ยงต่ำ

การมาแทนที่กฎหมายนั้นสามารถให้ความเป็นธรรมมากกว่าการใช้มนุษย์ในการตัดสินใจ เพราะปัญญาประดิษฐ์นั้นมีระบบประมวลผลที่ปราศจากอารมณ์และอคติ อย่างไรก็ตามหากพิจารณาถึงจารีตประเพณี การถ้อยทีถ้อยปฏิบัติ และการใช้ดุลยพินิจตามความจำเป็นและสมควร ปัญญาประดิษฐ์ไม่สามารถทำได้เหมือนมนุษย์ แต่ในส่วนงานกฎหมายประเภทที่เป็นงานประจำ เช่น งานสืบค้น งานวิเคราะห์ รวมถึงงานตรวจสอบข้อผิดพลาดของถ้อยคำทางกฎหมาย ปัญญาประดิษฐ์นั้นสามารถทำงานแทนที่นักกฎหมายได้ หากกล่าวถึงกระบวนการพิจารณาคดีของศาลในชั้นสืบพยาน ซึ่งต้องอาศัยไหวพริบและความชัดเจน มีความจำเป็นต้องใช้มนุษย์ในการดำเนินการดังกล่าว

จากตัวอย่างในงานภาคพาณิชย์กรรมที่ได้ยกมาในข้างต้น จะเห็นได้ว่าในงานเบื้องต้นที่เป็นงานรวบรวมข้อมูล เพื่อนำมาวิเคราะห์ ทำสถิติ หรือการทำงานซ้ำซ้อน ปัญญาประดิษฐ์นั้นสามารถทำได้ดีกว่ามนุษย์ ปัญญาประดิษฐ์จึงมีประโยชน์อย่างมากหากเรานำมาใช้ได้ถูกทาง ในตัวอย่างที่ยกมานั้น อาจจะเป็นเพียงงานทางด้านบัญชีและกฎหมาย อย่างไรก็ตามปัจจุบันที่มีการเริ่มใช้ปัญญาประดิษฐ์แล้ว ในสายอาชีพอื่น ๆ ก็มีการวางแผนงานที่จะนำปัญญาประดิษฐ์มาใช้เช่นเดียวกัน แต่หากในรูปแบบอื่น ๆ ที่แตกต่างกันออกไป ไม่ว่าจะเป็นงานสายธนาคารที่นำเอาซูเปอร์คอมพิวเตอร์²⁵มาใช้ร่วมกับปัญญาประดิษฐ์เพื่อการประมวลผลที่รวดเร็วมากยิ่งขึ้น และสามารถนำปัญญาประดิษฐ์มาใช้ในการเพิ่มข้อมูลในเชิงตรรกะเพื่อรวบรวมสถิติได้อย่างมีประสิทธิภาพอีกด้วย

²⁵ Supercomputer เป็นคอมพิวเตอร์ที่มีขนาดใหญ่ที่สุดทำงานได้รวดเร็วและมีประสิทธิภาพสูง แต่จะมีราคาแพงที่สุดรวมทั้งต้องอยู่ที่ห้องใต้รับการควบคุมอุณหภูมิ และปราศจากฝุ่นละอองทำให้ต้องเป็นองค์กรขนาดใหญ่เท่านั้นจึงสามารถจัดหาเครื่องซูเปอร์คอมพิวเตอร์มาใช้งานได้ ผู้ใช้งานคอมพิวเตอร์สามารถใช้งานได้จำนวนหลาย ๆ คน นำมาใช้ในการคำนวณ ที่ซับซ้อนเช่นการคำนวณทางวิทยาศาสตร์ การบิน อุตสาหกรรมน้ำมันเป็นต้นรวมทั้งพบมากในวงการวิจัยในห้องปฏิบัติการต่าง ๆ ทั้งภาครัฐและเอกชน

Mindphp, Supercomputer ซูเปอร์คอมพิวเตอร์ คืออะไร [ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <https://mindphp.com/คู่มือ/73-คืออะไร/3631-supercomputer-ซูเปอร์คอมพิวเตอร์-คืออะไร.html>

2.3.2 ภาคอุตสาหกรรม

ในภาคอุตสาหกรรมขนาดใหญ่ นั้น ในปัจจุบันผู้ลงทุนสนใจหันมาศึกษาปัญญาประดิษฐ์ ในการช่วยงานมากขึ้น โดยเฉพาะในประเทศไทยที่มีข่าวการประท้วงหยุดงานบ่อย ๆ ยิ่งทำให้ผู้ลงทุนตระหนักที่จะหันมาใช้ปัญญาประดิษฐ์เพื่อชดเชยแรงงานในประเทศ แต่หากมูลค่าปัญญาประดิษฐ์มีมูลค่าค่อนข้างสูง เราจึงเห็นปัญญาประดิษฐ์เพียงแคใน อุตสาหกรรมขนาดใหญ่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในอุตสาหกรรมการผลิตยานยนต์ โรงงาน Fanuc ในประเทศญี่ปุ่นมีการนำปัญญาประดิษฐ์มาใช้เป็นส่วนสำคัญในกิจกรรมการผลิต โดยมีแนวคิดที่ปัญญาประดิษฐ์สามารถทำงานได้ 24 ชั่วโมงและสามารถสั่งงานให้เปลี่ยนรูปแบบการทำงาน ได้อีกด้วย โดย 4 เทคโนโลยีสำคัญที่ปัญญาประดิษฐ์ มีส่วนเกี่ยวข้องกับกระบวนการผลิตดังนี้²⁶

1. Computer Vision

มีการนำกระบวนการ Automated Issue Identification²⁷ หรือการตรวจจับด้วย กล้องคอมพิวเตอร์ที่มีความละเอียดและแม่นยำเข้ามาในระบบ ประกอบกับระบบความคิด และการทำงานที่เป็นแบบแผนของมนุษย์รวมถึงการเรียนรู้จากการทำงานมาใช้ร่วมกัน เมื่อรวมกับศักยภาพของคอมพิวเตอร์และมนุษย์แล้ว จะสามารถทำให้เครื่องจักรสามารถเรียนรู้ และทำงานเพื่อตรวจสอบหาความผิดพลาดได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้นด้วย

2. Generative Design²⁸

Generative Design เป็นกระบวนการออกแบบโครงสร้างของผลิตภัณฑ์ โดยใช้เทคโนโลยี ปัญญาประดิษฐ์ค้นหาหรือคิดค้นแบบผลิตภัณฑ์ที่สามารถตอบโจทย์ความต้องการทางธุรกิจ ที่หลากหลายได้มากกว่า 1,000 แบบ ไม่ว่าจะเป็นเรื่องรูปร่าง ขนาด ความทนทาน ความยืดหยุ่น ตลอดจนคุณสมบัติอื่น ๆ ซึ่งเดิมทีวิศวกรแต่ละคนต้องใช้ความคิดสร้างสรรค์ของตนเองในการออกแบบ โครงสร้างของผลิตภัณฑ์หนึ่ง ๆ ให้ได้แบบมากที่สุด ก่อนจะเลือกแบบที่ดีที่สุดมาดำเนินการผลิต ทำให้มีข้อจำกัดในการค้นหาหรือคิดค้นแบบที่เหมาะสมเป็นอย่างมาก

²⁶ ทศธิป สุนย์สาทร, 4 เทคโนโลยีสำคัญสำหรับ AI ในอุตสาหกรรมการผลิต [ออนไลน์], 19 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.mmthailand.com/4เทคโนโลยีaiสายการผลิต/>.

²⁷ เรื่องเดียวกัน

²⁸ AutodeskThailand, Generative Design คืออะไร? [ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <http://autodesktailand.blogspot.com/2016/11/generative-design.html>.

วิธีเก่า คนหนึ่งคน + คอมพิวเตอร์หนึ่งตัว = รูปแบบงานดีไซน์ที่จำกัด

วิธีใหม่ คนหนึ่งคน + ระบบอัจฉริยะ (AI) + cloud computing power = รูปแบบงานดีไซน์
กว่า 1,000 รูปแบบ

3. Digital Twin²⁹

เป็นกระบวนการจำลองวัตถุหรือระบบทางกายภาพที่มีอยู่ในโลกจริง ให้ออกมาเป็นโมเดลดิจิทัลที่มีคุณสมบัติและพฤติกรรมที่เหมือนกันมากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ โดยใช้เซนเซอร์จำนวนมากส่งผ่านข้อมูลของวัตถุหรือระบบทางกายภาพต้นฉบับผ่านระบบ IoT ให้กับโมเดลดิจิทัล ซึ่งเป็นประโยชน์ในการตรวจสอบหรือคาดการณ์ความผิดปกติของวัตถุหรือระบบล่วงหน้า ซึ่งกระบวนการนี้มีการประมวลผลข้อมูลจากจำนวนมากในแบบ Near-real time จึงมีการประยุกต์ใช้เทคโนโลยีด้านปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence) การเรียนรู้ด้วยเครื่อง (Machine Learning) และระบบคลาวด์คอมพิวติ้ง (Cloud Computing) เข้ามาเพิ่มประสิทธิภาพให้สามารถตอบโจทย์ความต้องการทางอุตสาหกรรม

4. Predictive Maintenance

การคาดการณ์การซ่อมบำรุงต้องอาศัยข้อมูลจากเครื่องจักรอย่างสม่ำเสมอและต่อเนื่อง และหากใช้งานร่วมกับ Digital Twin จะสามารถตอบสนองต่อสัญญาณเตือน และแก้ไขปัญหาได้ ก่อนที่จะเกิดความสูญเสียขึ้น ปัญญาประดิษฐ์จึงต้องพร้อมทำงานตลอดเวลาเพื่อนำข้อมูลที่ได้รับมาวิเคราะห์ ตรวจสอบและประเมินเบื้องต้น และวางแผนการซ่อมบำรุงในอนาคตต่อไป

ในอุตสาหกรรมการผลิตระดับโลกที่มีการนำปัญญาประดิษฐ์เข้ามาใช้ในกระบวนการผลิต อย่างเช่น Hitachi และ Boeing ล้วนมีเป้าหมายสำคัญเพื่อยืดอายุการใช้งานของเครื่องจักร การที่สามารถคาดการณ์การซ่อมบำรุงล่วงหน้า นั้น ส่งผลให้สามารถเพิ่มประสิทธิภาพการผลิต ลดต้นทุน รวมทั้งควบคุมคุณภาพและความปลอดภัยได้ดีมากยิ่งขึ้น

หากกล่าวถึงอุตสาหกรรมด้านการดูแลสุขภาพ ปัญญาประดิษฐ์จัดว่าเป็นการเปลี่ยนแปลงครั้งใหญ่ของแพทย์ผู้รักษา เพราะสามารถจะช่วยประหยัดเวลาของแพทย์ผู้รักษา ด้วยการเข้ามาช่วยในระบบการจัดการยาและการรักษาแบบใหม่ นอกจากนี้ยังสามารถดูแลสุขภาพส่วนบุคคลให้กับผู้ป่วยทุกรายที่อยู่ในระบบนั้นได้ด้วยความถูกต้องของตัวยา การเก็บข้อมูลของผู้ป่วยยังช่วยลดความเสี่ยงในการจำหน่ายยาผิดประเภท และยังสามารถลดความเสี่ยงในเรื่องอาการแพ้ยาของผู้ป่วย อีกทั้งยังเพิ่มความแม่นยำในการผ่าตัดคนไข้ได้อีกด้วย

²⁹ M Report. [Digital Twin เทคโนโลยีเปลี่ยนโลกอุตสาหกรรม?](https://www.mreport.co.th/news/trend-and-innovation/1806310086) [ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.mreport.co.th/news/trend-and-innovation/1806310086>

เทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ที่เกิดขึ้นเหล่านี้ จะสามารถลดต้นทุนทั้งแรงงาน ทุนทรัพย์ และเวลาลงได้อย่างชัดเจน ในขณะที่เพิ่มประสิทธิภาพการทำงานในเวลาเดียวกัน ซึ่งหมายถึงศักยภาพในการแข่งขันที่เพิ่มขึ้น แม้ว่าประเทศไทยยังไม่ได้เป็นผู้นำ และขาดบุคลากร ในการพัฒนาและวิจัยในเทคโนโลยีใหม่นี้ แต่หากอนาคตเมื่อคู่แข่งทางด้านการค้าสนับสนุนการลงทุน และให้ความสนใจในปัญญาประดิษฐ์ ปัญญาประดิษฐ์จะกลายเป็นปัจจัยหลัก เพื่อใช้ขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศได้เป็นอย่างดีในอนาคต เช่น สาธารณรัฐประชาชนจีน ในปัจจุบันที่มีการเติบโตด้านเทคโนโลยีการผลิตอย่างรวดเร็ว โดยใน 5 ปีที่ผ่านมาสาธารณรัฐ ประชาชนจีนได้มีการเติบโตทางด้านปัญญาประดิษฐ์มากถึงร้อยละ 190³⁰ หากเกิดการปรับตัวเมื่อ ตลาดยกระดับการแข่งขันเรียบร้อยแล้ว อาจกล่าวได้ว่าอุตสาหกรรมไทยมีความล้าหลัง มากกว่าประเทศอุตสาหกรรมอื่น ๆ อย่างแน่นอน ดังนั้นแล้วผู้ประกอบการไทย รวมถึงรัฐบาลเอง ควรเตรียมพร้อมรับความเปลี่ยนแปลงดังกล่าวและวางนโยบายไม่ว่าจะเป็นในเชิงเศรษฐกิจ หรือการวางแผนภาษีก็ตาม หลังจากที่เกิดคดีตัวอย่างเช่น คำพิพากษา ศาลฎีกาที่ 15345/2558 เรื่อง การประเมินภาษี กรณีบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ประเทศไทยก็สูญเสียความเชื่อมั่น แก่นักลงทุน และหากประเทศไทยมีระบบภาษีที่ชัดเจน ไม่ต้องตีความถ้อยคำหรือลดการใช้ดุลยพินิจ ของเจ้าหน้าที่พนักงานจะเป็นที่จะดึงดูดให้นักลงทุนต่างชาติเข้ามาลงทุนในประเทศไทยได้มากขึ้น³¹

2.3.3 ภาคเกษตรกรรม

ไม่ว่าจะเป็นในส่วนของภาคการเกษตรที่ปัจจุบันมีการนำปัญญามาใช้ร่วมด้วยแล้ว รวมถึงการพัฒนาที่เพื่อตอบสนองผู้ใช้ และเพิ่มผลผลิตให้แก่ผู้บริโภค นับว่าเป็นการช่วยขจัดปัญหา หรือลดปัญหาการขาดแคลนอาหารในบางประเทศได้เป็นอย่างดี ยกตัวอย่างเช่น ในอินเดียที่มีการนำปัญญาประดิษฐ์ที่พัฒนาโดย Microsoft มาเพื่อพยากรณ์อากาศและกำหนดวันให้แก่เกษตรกร เพื่อทำการเพาะปลูกพืชได้ตามสภาพอากาศ มีการตรวจสอบคุณภาพของหน้าดิน รวมไปถึง การคำนวณความชื้นสัมพัทธ์ในอากาศเพื่อคำนวณเวลาการรดน้ำได้นั่นเอง รวมทั้งค่าแรงงานที่สูง และหายากขึ้น อีกทั้งยังมีกฎหมายมากมายที่ออกมาเพื่อป้องกันแรงงานต่างด้าวเข้ามาทำงาน ในประเทศอีก เพื่อให้เป็นต่อในการแข่งขันในอุตสาหกรรมการเกษตรระหว่างประเทศ ตัวอย่างหุ่นยนต์ปัญญาประดิษฐ์เพื่อการเกษตร ที่มีใช้กันอยู่ในปัจจุบันที่โดดเด่น ดังนี้

³⁰ Nick G., *AI Statistics About Smarter Machines* [Infographic] [ออนไลน์]

³¹ ศาลฎีกาได้ตัดสินคดีภาษีอากรกรณีที่บริษัทได้รับส่งเสริมการลงทุนจะต้องคำนวณภาษีตามแนวทางของ กรมสรรพากร คือ ให้นำผลกำไรขาดทุนของทุกโครงการในปีภาษีเดียวกันมาหักลบกลบกันก่อน แต่นักลงทุนส่วนใหญ่ ใช้กฎหมายสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน (บีโอไอ) ที่คำนวณกำไรขาดทุนสุทธิเป็นรายโครงการ โดยไม่นำผลกำไรและผลขาดทุนของแต่ละโครงการในรอบบัญชีเดียวกันมาหักลบกลบกัน

MGR Online, โอลอะพอ! พลิก “มินิแบ” แพ้คดี “กกร.” จีรัฐแก้ด่วนหวั่นลงทุนกระเจิง [ออนไลน์], 19 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <http://www.rd.go.th/publish/60557.0.html>

เทคโนโลยีควบคุมวัชพืช โดย Blue River Technology³² – weed control พัฒนาหุ่นยนต์ฉีดพ่นสารเคมีกำจัดวัชพืชชื่อว่า The See & Spray robot เพื่อแก้ปัญหาการต้านทานสารเคมีของวัชพืชและพ่นได้ตรงประเภทของวัชพืชในปริมาณที่เหมาะสม และเป็นการป้องกันการดื้อยาในพืชได้อีกด้วย และหุ่นยนต์เพื่อการเก็บเกี่ยวพืชผล Harvest CROO Robotics³³ ผลิตหุ่นยนต์เพื่อช่วยในการเก็บเกี่ยว ซึ่งช่วยแก้ปัญหาในเรื่องของการขาดแคลนแรงงานภาคเกษตร ทำให้ผู้ใช้สามารถประหยัดค่าจ้างคนเก็บผลไม่ได้สูงถึงปีละ 676,200 เหรียญสหรัฐหรือคิดเป็นเงินประมาณ 21 ล้านบาทภาคเกษตร

นอกจากหุ่นยนต์ปัญญาประดิษฐ์ที่ใช้ในภาคอุตสาหกรรมเพื่อเพิ่มกำไร และผลผลิตให้แก่ผู้ผลิตแล้วปัญญาประดิษฐ์ยังช่วยเพิ่มผลผลิตอาหารแก้ไขความอดอยากทั่วโลก โรเบิร์ต อ็อพ (Robert Opp) แห่งโครงการอาหารโลกแห่งสหประชาชาติ กล่าวว่า มีปัญหาคนอดอยากเพิ่มขึ้นเพราะการผลิตถั่วเนื่องจากสงครามและการสู้รบตลอดจนภัยพิบัติทางธรรมชาติ

การลดแรงงานคน ลดค่าใช้จ่าย เพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขัน เพิ่มผลผลิต โดยการใช้หุ่นยนต์ปัญญาประดิษฐ์ในการทำงานในอุตสาหกรรมการเกษตร หากไม่ได้รับการสนับสนุนจากภาคส่วนต่าง ๆ ซึ่งในอนาคตอันใกล้หากมูลค่าของปัญญาประดิษฐ์ไม่ลดลงและไม่ได้การช่วยเหลือทางด้านภาษามากเท่าที่ควร เกษตรกรรายย่อยก็จะไม่สามารถแข่งขันกับบริษัทขนาดใหญ่ได้ จึงทำให้เกษตรกรรายย่อยล้ม และอาจส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจที่เปลี่ยนไป

การเตรียมตัวรับเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ในปัจจุบันจึงเป็นสิ่งสำคัญของคนทำงาน โดยใช้ข้อมูลซ้ำ ๆ และคนทำงานโดยอาศัยข้อมูลขนาดใหญ่ หากในอนาคตนั้นมีการพัฒนาปัญญาประดิษฐ์มากขึ้นไปเรื่อย และมีคนนิยมใช้กันมากขึ้น เมื่อมีการแข่งขันในการผลิตเทคโนโลยีชนิดนี้มากขึ้นจะส่งผลให้เทคโนโลยีนี้มีราคาต่ำลง อาจส่งผลให้มนุษย์ถูกทดแทนด้วยปัญญาประดิษฐ์และมีปัญหาหางาน หรือว่างงานตามมา ทางภาครัฐจึงต้องมีการเตรียมในการรับมือต่อเรื่องดังกล่าว รวมถึงต้องเรียนรู้และทำความเข้าใจกลไกของปัญญาประดิษฐ์ว่ามีข้อเสียแตกต่างจากการใช้แรงงานมนุษย์อย่างไร ไม่ว่าจะเป็นเรื่อง Big Data, Data Analytics, Block Chain, Internet of Things จึงถือเป็นสิ่งสำคัญที่ต้องศึกษาเพื่อรับมือปัญญาประดิษฐ์ทำงานบนรูปแบบที่กำหนดไว้ (Structure Platform) แต่ปัญญาประดิษฐ์ไม่สามารถจะรับมือสิ่งที่ไม่เป็นไปตามรูปแบบที่กำหนด กล่าวคือปัญญาประดิษฐ์ ไม่สามารถแก้ไขปัญหาที่ไม่ได้คาดคิดมาก่อน แต่มนุษย์จะต้องมีสิ่งเหล่านี้ ดังนั้นเราต้องให้ปัญญาประดิษฐ์ทำงานที่เป็นงาน Routine งานวิเคราะห์ที่ไม่สลับซับซ้อนงาน

³² ญัตติสภา กฤษฎา กฤษฎา, สุดยอด หุ่นยนต์ AI เพื่อการเกษตร กลไกกรรมยุคใหม่ในปัจจุบันและอนาคต [ออนไลน์], 10 พฤษภาคม 2562. แหล่งที่มา <https://www.khundee.com/หุ่นยนต์-ai-เพื่อการเกษตร/>.

³³ เรื่องเดียวกัน

Algorithm ให้มากที่สุดเพื่อประหยัดการทำงาน และจะได้มีเวลาศึกษา ค้นคว้า หาความรู้ใหม่ เพื่อนำมาต่อยอดจากปัญญาประดิษฐ์จะได้ช่วยองค์กรในการบริหารจัดการให้คำแนะนำ วางแผนตัดสินใจแก้ไขปัญหา

แม้ว่าการนำปัญญาประดิษฐ์มาปรับใช้ในกระบวนการผลิตจะส่งผลดีต่อภาคธุรกิจ ทั้งในด้านการผลิต การจัดการสินค้าคงคลัง และด้านความปลอดภัย ระดับการพัฒนาของปัญญาประดิษฐ์ ในภาคการผลิตยังอยู่ในระดับที่ค่อนข้างต่ำในปัจจุบัน จากความกังวลในเรื่องความคุ้มทุน และปัญหา ด้านบุคลากร

จากบทสัมภาษณ์ประธานกรรมการบริหาร และหุ้นส่วน บริษัท ไฟร์ซิวเตอร์ไฮสปีดเปอร์ (ประเทศไทย) จำกัด ได้วิเคราะห์ไว้ว่าในปี 2018 จากบริษัททั่วโลก 1,155 บริษัท และภายในปี 2022 มีบริษัทเพียงประมาณ 335 บริษัท(ร้อยละ 29) มีแผนจะนำปัญญาประดิษฐ์มาช่วยในกระบวนการผลิต อีกทั้งมีเพียง 98 บริษัท(ร้อยละ 8) ที่นำปัญญาประดิษฐ์มาใช้แล้วในกระบวนการผลิต ซึ่งมูลค่าการลงทุนเริ่มต้นสูงถึงราว 10-30 ล้านบาท และมีระยะเวลาคืนทุนที่ยาวนานราว 7-10 ปี³⁴

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากปัญญาประดิษฐ์นั้น อาจกล่าวได้ว่าไม่ได้มีเพียงเรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลตั้งที่เอกศศึกษาเล่มนี้ได้กล่าวไว้แล้ว แต่อาจกระทบถึงภาคธุรกิจต่าง ๆ ตามที่ได้กล่าวมาในข้างต้น ทั้งยังกระทบไปถึงวิชาชีพต่าง ๆ ซึ่งการทำงานบางประเภทอาจถูกทดแทน ได้ด้วยปัญญาประดิษฐ์ รวมถึงนำเทคโนโลยีดังกล่าวมาใช้ทดแทนแรงงานมนุษย์อีกด้วย อย่างไรก็ตาม การที่มีเทคโนโลยีใหม่ ๆ และการพัฒนาเทคโนโลยีในปัจจุบัน นับว่าเป็นผลดี เนื่องจากส่งผลให้มนุษย์ ต้องทำงานอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้นกว่าเดิม และใช้ข้อมูลที่มีอยู่อย่างชาญฉลาด เพื่อมิให้ถูกปัญญาประดิษฐ์ก้าวล้ำมากไปกว่าสมองของมนุษย์

2.4 อายุการใช้งานของปัญญาประดิษฐ์

เมื่อพิจารณาตามข้อเท็จจริงของปัญญาประดิษฐ์ตามแนวคิดดังกล่าวมาในข้างต้น จะเห็นได้ว่า ปัญญาประดิษฐ์สามารถคิด วิเคราะห์ และคาดการณ์เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในอนาคต โดยอาศัยข้อมูลการเรียนรู้จากอดีต เช่นเดียวกันกับมนุษย์ที่เรียนรู้พัฒนาสติปัญญาและการตัดสินใจ ของตนเองได้จากประสบการณ์ที่สั่งสมมาในอดีต

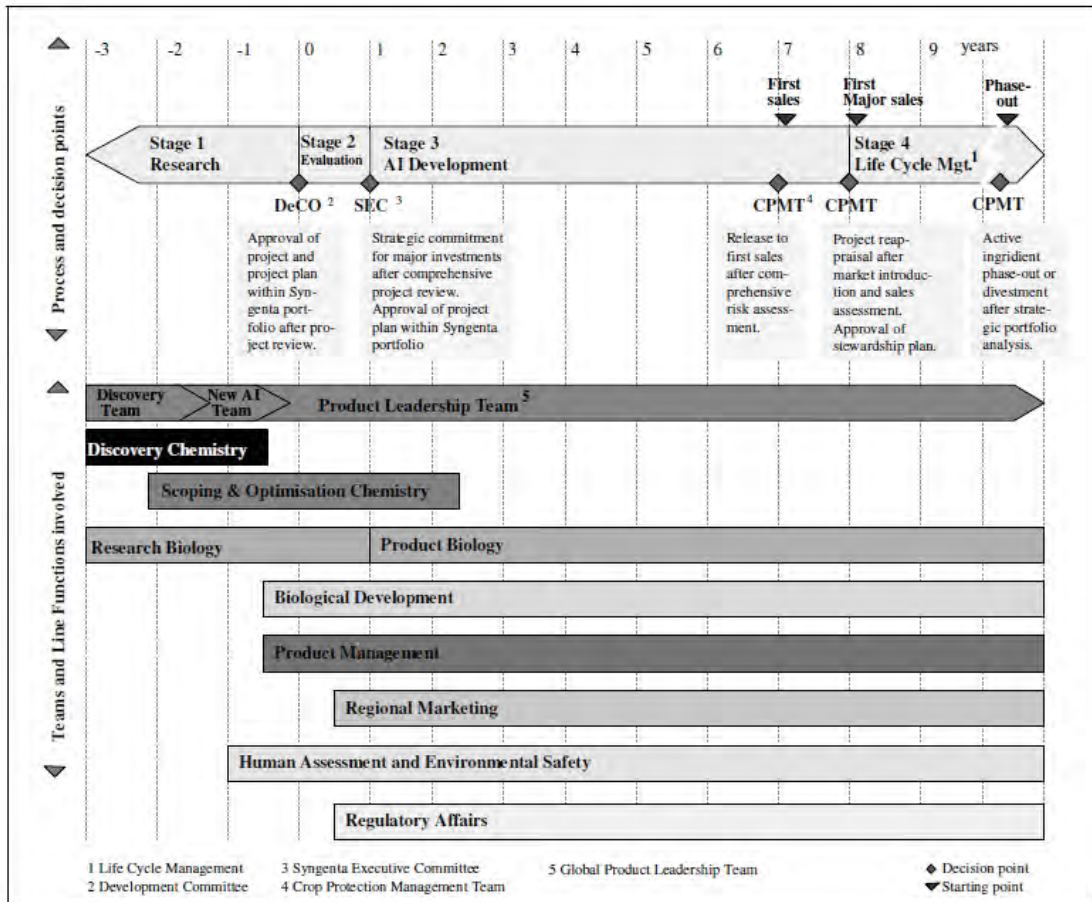
อีกหนึ่งตัวอย่างที่แสดงให้เห็นชัดว่า ปัญญาประดิษฐ์มีการลอกเลียนแบบพฤติกรรม ของมนุษย์ ได้แก่ ภาษาศาสตร์คอมพิวเตอร์ (Computational Linguistics) หรือ การประมวล

³⁴ ผู้จัดการออนไลน์, PwC เผยซีอีโออาเซียนยังไม่พร้อมนำ “AI” มาใช้งาน ต้องรออีก 5 ปี [ออนไลน์], 28 กุมภาพันธ์ 2562. แหล่งที่มา <https://mgronline.com/cyberbiz/detail/962000018221> .

ภาษาธรรมชาติ (Natural Language Processing) ซึ่งเป็นการประยุกต์ใช้ปัญญาประดิษฐ์ เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลทางภาษามนุษย์และทำหน้าที่ต่าง ๆ แทนคน เช่น การตรวจเรียงความ การแปลบทภาพยนตร์ หรือ การแปลหนังสือ เป็นต้น นอกจากนี้ ปัญญาประดิษฐ์ยังถูกประยุกต์ใช้ในการวิเคราะห์คำสั่งหรือความต้องการของผู้ใช้ผ่านภาษาพูดหรือภาษาเขียนที่ใช้กันปกติในชีวิตประจำวัน ยกตัวอย่างเช่น หากต้องการค้นหาเอกสารที่มาจากเพื่อนของเราในระบบจัดเก็บข้อมูลออนไลน์อย่าง Google Drive เราก็สามารถพิมพ์คำสั่งว่า “Show me document from“ แล้วตามด้วยชื่อหรืออีเมลของเพื่อนเรา ซึ่งระบบจะทำการค้นหาและแสดงรายการเอกสารที่มาจากเพื่อนได้ทันที

เทคโนโลยีเหล่านี้พัฒนามาจนถึงขั้นที่สามารถนำมาใช้ประโยชน์ในสถานการณ์จริง และมีประโยชน์ในเชิงธุรกิจ แม้แต่ประเทศไทยเราก็มีการวิจัยเกี่ยวกับเรื่องนี้มานานพอสมควร ศูนย์เทคโนโลยีอิเล็กทรอนิกส์และคอมพิวเตอร์แห่งชาติหรือรู้จักกันในนาม เนคเทค ก็ได้วิจัยเทคโนโลยีปัญญาประดิษฐ์ที่ใช้เป็นหุ่นยนต์เพื่อนคุยหรือ Chat Bot ซึ่งรู้จักในนามว่า “อับดุล” หรือ “Abdul” ซึ่งย่อมาจาก Artificial Buddy U Love ซึ่งเป็นโปรแกรมหุ่นยนต์เพื่อนคุยหรือแชทบอตที่พูดคุยได้อย่างเป็นธรรมชาติ และใกล้เคียงกับมนุษย์มากที่สุดโปรแกรมหนึ่ง

จากการค้นหาข้อมูลเพิ่มเติมตามพบว่า อายุการใช้งานของปัญญาประดิษฐ์ซึ่งเป็นเทคโนโลยีใหม่ในปัจจุบันนั้น ยังไม่มีสถิติที่แท้จริงของการใช้งาน แต่หากได้มีวิจัยที่กล่าวถึงอายุของเทคโนโลยีใหม่ในปัจจุบัน ตั้งแต่การเริ่มคิดค้น การวิจัยและพัฒนา ไปจนถึงการออกจำหน่ายครั้งแรก และการเริ่มกลับมาที่การคิดค้นริเริ่มเทคโนโลยีใหม่กินเวลามากกว่า 10 ปี ตามตารางที่ได้ปรากฏด้านล่างนี้ ได้อธิบายถึงการพัฒนาการของปัญญาประดิษฐ์ตั้งแต่คิดค้นไปจนถึงการเริ่มใช้



ที่มา: Kasper, Eric. *Internal Research & Development Markets*. Heidelberg: Physica-Verlag, P.287, 2006.

แต่หากหลังจากการมีการเริ่มใช้เทคโนโลยีไปแล้วหลังการออกจำหน่ายครั้งแรกนั้น เทคโนโลยีจะมีการพัฒนาไปเรื่อย ๆ จุดสูงสุด หรือจนกว่าจะมีเทคโนโลยีใหม่ที้ออกมาทดแทนกัน แต่เชื่อว่าจะทดแทนได้อย่างสมบูรณ์ เพราะยังมีการใช้เทคโนโลยีนั้นไปจนกว่าจะไม่ตอบสนองต่อความต้องการของผู้ใช้งานนั่นเอง เป็นไปตามรูปดังต่อไปนี้



ที่มา: www.kdnuggets.com/2018/02/current-hype-cycle-artificial-intelligence.html, Febuary 2018.

อาจกล่าวได้ว่าการคาดการณ์อายุของปัญญาประดิษฐ์ซึ่งเป็นเทคโนโลยีใหม่นั้น ยังไม่มีใครที่สามารถระบุลงไปได้ชัดเจนนัก แต่ด้วยข้อมูลในอดีตของการเปลี่ยนแปลงยุคสมัย

ของเทคโนโลยีต่าง ๆ นั้น เทคโนโลยีใหม่ ๆ จะมีการคิดค้นและพัฒนาขึ้นใหม่ ทุก ๆ 10 ปี³⁵ นับว่าเป็นอายุและช่วงเวลาที่เหมาะสมที่สุด หากต้องการคาดการณ์อายุการใช้ประโยชน์ของปัญญาประดิษฐ์ ดังนั้นกรมสรรพากรควรศึกษาสถิติการใช้งานจริง รวมทั้งตีความความหมายของปัญญาประดิษฐ์ในเชิงนิติศาสตร์เพื่อรองรับเทคโนโลยีนี้อย่างรวดเร็วและรอบคอบให้มากที่สุด

ดังนั้นการคาดการณ์อายุการใช้งานของปัญญาประดิษฐ์ที่มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง เป็นเวลายาวนานกว่า 10 ปีและต้องอาศัยข้อมูลขนาดใหญ่ในการใช้งานร่วมกัน การตีความให้ทรัพย์สินประเภทปัญญาประดิษฐ์ให้เทียบเท่าทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ตามพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 นั้นซึ่งมีอายุการใช้งานเพียง 3 ปี อาจจะไม่เหมาะสมสำหรับทรัพย์สินประเภทปัญญาประดิษฐ์

³⁵ Alok Aggarwa and Scry Analytics. [The Current Hype Cycle in Artificial Intelligence](https://www.kdnuggets.com/2018/02/current-hype-cycle-artificial-intelligence.html) [online], 23 May 2019, แหล่งที่มา <https://www.kdnuggets.com/2018/02/current-hype-cycle-artificial-intelligence.html>

บทที่ 3

กฎหมาย และมาตรฐานการบัญชี ที่เกี่ยวข้องกับค่าเสื่อมราคาในประเทศไทย

ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินถือเป็นค่าใช้จ่ายฝ่ายทุน (Capital Expenditure) ตามประมวลรัษฎากร การกำหนดประเภทของทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากรนั้นจึงมีความสำคัญเป็นอย่างมากต่อการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อนำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ สิ้นรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งกฎหมายได้กำหนดให้ทรัพย์สินที่มีอายุการใช้งานมากกว่า 1 รอบระยะเวลาบัญชีต้องบันทึกเข้าเป็นค่าใช้จ่ายฝ่ายทุนหรือทรัพย์สินของกิจการ โดยไม่อาจบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ (Operating Expenses) ได้ทั้งหมดในปีแรกที่มีการซื้อทรัพย์สินเข้ามาใช้ในกิจการ แต่จะสามารถทยอยบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานได้ตามระยะเวลาการใช้งานที่ถูกกำหนด โดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 การกระทำดังกล่าวนี้มีจุดมุ่งหมายเพื่อชะลอการบันทึกจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีให้ตรงตามอายุการใช้งานที่เกิดขึ้นจริง และมีให้นำรายจ่ายซื้อทรัพย์สินมาใช้ตั้งก่อน อันจะส่งผลให้กิจการมีผลขาดทุน และไม่ต้องเสียภาษี อย่างไรก็ตามกิจการจะสามารถบันทึกค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินได้โดยใช้วิธีการคำนวณโดยใช้มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินหารด้วยอายุการใช้งาน หรือคำนวณตามวิธีพิเศษที่ได้กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้

ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีเองก็ได้มีพื้นฐานการคำนวณค่าเสื่อมราคาไปในทิศทางเดียวกันกับกฎหมาย มาตลอด แต่หากมาตรฐานการบัญชียุคก่อนได้มีการพัฒนาและเปลี่ยนแปลงให้เข้ากับยุคสมัยตลอดเวลา ทางผู้เขียนจึงได้ยกมาตรฐานการบัญชีขึ้นมา เพื่อทำการเปรียบเทียบหลักการในการคิดค่าเสื่อมราคา และการแยกประเภทของสินทรัพย์ที่แตกต่างไปจากกฎหมายที่มีในปัจจุบัน

3.1 ประมวลรัษฎากร ข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน

ประมวลรัษฎากรกำหนดให้ทรัพย์สินที่มีอายุการใช้ประโยชน์มากกว่า 1 ปีนั้นเป็นทรัพย์สินของกิจการจึงได้ออกมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อเป็นหลักในการปฏิบัติแก่ผู้ใช้กฎหมายให้เป็นไปในทิศทางเดียวกัน ซึ่งมีสาระสำคัญของหลักเกณฑ์และเหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่มาตรา 65 ทวิ (2) วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 25) พ.ศ. 2525 และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา

ของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 บัญญัติให้ค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินหักได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาจึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

3.1.1 มาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร

“มาตรา 65 ทวิ การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิในส่วนนี้ ให้เป็นไปตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้...

... (2) ค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ให้หักได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา (พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 25) พ.ศ. 2525 ใช้บังคับสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลัง 1 มกราคม พ.ศ. 2526 เป็นต้นไป)...”

โดยมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้ผู้ใช้กฎหมายพึงปฏิบัติตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 ซึ่งได้กล่าวถึงหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทต่าง ๆ

3.1.2 พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527

ค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 มีใจความสำคัญในการจัดประเภท และวิธีการคิดค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคา ดังต่อไปนี้

ประเภททรัพย์สิน และอัตราค่าเสื่อมสรุไปต์ 2 ประเภท ดังนี้

1. ประเภทที่คำนวณไม่เก็บอัตราร้อยละที่กฎหมายกำหนด
โดยกำหนดประเภททรัพย์สินและอัตราค่าเสื่อมราคาให้ซึ่งกไม่เก็บอัตราที่กำหนดใน มาตรา 4 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145)

| ลำดับที่ | ประเภททรัพย์สิน | หักค่าเสื่อมราคา อัตราร้อยละ | หมายเหตุ |
|----------|--|---------------------------------|--|
| 1 | อาคารถาวร อาคารชั่วคราว | 5 100 | - มาตรา 4 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) - เลือกใช้วิธีคำนวณโดยต้องใช้วิธีนี้ตลอดไป เว้นแต่จะได้อัปโหลดให้เปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากร |
| 2 | ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้ | 5 | - จำนวนเป็นรายวันตามระยะเวลาที่ได้มาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ในกรณีในรอบระยะเวลาได้ไม่เต็มสิบสองเดือนให้เฉลี่ยตามส่วน |
| 3 | ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่า - กรณีไม่มีหนังสือสัญญาเช่า หรือมีหนังสือสัญญาเช่าที่มี ข้อกำหนดการเช่าได้ | 10 | - ต้องหักค่าเสื่อมราคาติดต่อกันทุกกรอบระยะเวลาบัญชี - ทรัพย์สินที่ได้มาโดยเช่าซื้อ/ผ่อนชำระ ค่าเสื่อมราคาจะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อ/ผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น - จะหักจกต้นทุนค่าต้นทุนไม่ได้ |

| ลำดับ ที่ | ประเภททรัพย์สิน | หักค่าเสื่อมราคา อัตราร้อยละ | หมายเหตุ |
|--------------|---|--|--|
| 3 (ต่อ) | โดยเงื่อนไขในการต่อ อายุนั้นเปิดโอกาสให้ต่ออายุการเช่ากันได้ต่อ ๆ ไป - กรณีไม่มีหนังสือสัญญาเช่า หรือมีหนังสือสัญญาเช่าที่มี ข้อกำหนัด การเช่าได้โดยเงื่อนไขในการต่ออายุนั้นเปิดโอกาสให้ต่ออายุการ เช่ากันได้ ต่อ ๆ ไป | 100 ทหารด้วยจำนวนปี อายุการเช่าและอายุที่ต่อได้รวม กัน | กรณีรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกิน 10 คน ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต - กิจการทั่วไป ให้หักได้เฉพาะมูลค่าต้นทุนส่วนที่ไม่เกิน 1 ล้านบาท - กิจการให้เช่ารถยนต์ ให้หักได้ทั้งหมดของมูลค่าต้นทุน ทั้งนี้บริษัทฯ จะต้องไม่นำทรัพย์สินดังกล่าวไปใช้ในกิจการอื่น ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน |
| 4 | ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิในกรรมวิธีสูตร กูดวิล เครื่องหมายความการค้าสิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาติ สิทธิบัตร สิทธิหรือสิทธิอย่างอื่น - กรณีไม่จำกัดอายุการใช้งาน - กรณีจำกัดอายุการใช้งาน | 10 ร้อยละ 100 ทหารด้วยจำนวนปี อายุการใช้ | - รถยนต์ต้นแบบที่ใช้เพื่อการวิจัย พัฒนา หรือทดสอบสมรรถนะที่ได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิต ทั้งนี้ ต้องได้มาตั้งแต่ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559 เป็นต้นไป ทั้งนี้ตามมาตรา 5 แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) |

| ลำดับ ที่ | ประเภททรัพย์สิน | หักค่าเสื่อมราคา อัตราร้อยละ | หมายเหตุ |
|--------------|--|---------------------------------|----------|
| 5 | ทรัพย์สินอย่างอื่น ซึ่งโดยสภาพของทรัพย์สินนั้นสึกหรอหรือเสื่อมราคาได้ นอกจากที่ดินและสินค้านี้ | 20 | |

2. ประเภทที่คำนวณ โดยใช้วิธีการตามนโยบายพิเศษ

รัฐบาลมีนโยบายให้บริการหรือหักส่วนลดหุ้นส่วนนิติบุคคล สามารถหักค่าเสื่อมราคาได้เร็วกว่าที่กำหนดในมาตรา 4 วรรคหนึ่ง โดยกำหนดทรัพย์สินบางประเภทหรือกำหนดลักษณะของบริษัทหรือหักส่วนลดหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะใช้สิทธิหักค่าเสื่อมราคาในอัตราเร่งได้

| ลำดับ ที่ | ประเภททรัพย์สิน | หักได้ | วิธีการคำนวณ | อ้างอิงตาม ประมวลรัษฎากร | หมายเหตุ |
|--------------|---|---|---|---|--|
| 1 | ทรัพย์สินอย่างอื่น ตามมาตรา 4 (5) แห่ง พระราชบัญญัติ (ฉบับที่ 145) | หัก 2 เท่า ของอัตราที่กำหนดให้หัก | ในปีแรกหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา เป็น 2 เท่า หรือร้อยละ 40 (อัตราเดิม กำหนดให้หักไม่เกินร้อยละ 20) สำหรับ ปีต่อไปให้หัก 2 เท่า ของมูลค่าที่เหลือ ในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี | มาตรา 4 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติ (ฉบับที่ 145) | ไม่ให้ใช้กับรถยนต์นั่ง หรือรถยนต์โดยสารที่มีที่ นั่งไม่เกิน 10 ที่นั่ง |
| 2 | เครื่องจักรและ อุปกรณ์ ที่ใช้สำหรับการวิจัย และพัฒนาเทคโนโลยี | หักร้อยละ 40 ในวันที่ได้มาส่วนที่เหลือ หัก ตามเงื่อนไขที่กำหนด | หักค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน ส่วนที่เหลือ ให้ทยอยหักตามเงื่อนไขและอัตรา ที่กฎหมายกำหนด | มาตรา 4 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติ (ฉบับที่ 145) | เครื่องจักรและอุปกรณ์ของ เครื่องจักรจะต้องมีลักษณะ และเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ กำหนดในมาตรา 4 ทวิ แห่ง พระราชบัญญัติ (ฉบับที่ 145) |

| ลำดับ ที่ | ประเภททรัพย์สิน | หักได้ | วิธีการคำนวณ | อ้างอิงตาม ประมวลรัษฎากร | หมายเหตุ |
|--------------|--|---|--|---|--|
| 3 | เครื่องจักร และอุปกรณ์เครื่องจักร | หักร้อยละ 40 ในวันที่ได้มา ส่วนที่เหลือหักภายใน 5 รอบระยะเวลาบัญชี | ทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ เครื่องจักรของบริษัทรหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุ คคลที่มีสินทรัพย์ถาวรรวมที่ดิน ไม่เกิน 200 ล้านบาท และมีกิจการจ้าง แรงงานไม่เกิน 200 คน หักได้ร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุนในวันที่มา ส่วนที่เหลือ ทยอยหักภายใน 5 รอบ ระยะเวลาบัญชี | มาตรา 4 ฉ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) | |
| 4 | ทรัพย์สินประเภท เครื่องบันทึกการเก็บเงิน (Cash Register) | - หักร้อยละ 100 หรือ - หักร้อยละ 40 ใน วันที่ได้มา ส่วนที่เหลือ หักตามเงื่อนไขที่กำหนด | เครื่องบันทึกการเก็บเงินให้เลือกหักได้ 2 วิธี - ร้อยละ 100 ของมูลค่าต้นทุนในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา - ร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุนในวันที่ได้ ทรัพย์สินนั้นมา ส่วนที่เหลือให้ทยอยหัก ตาม เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดโดยกำหนด | มาตรา 4 ตรี แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) | เครื่องบันทึกการเก็บเงิน จะต้องมีลักษณะและ เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ กำหนดในมาตรา 4 ตรี แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) |

| ลำดับ ที่ | ประเภททรัพย์สิน | หักได้ | วิธีการคำนวณ | อ้างอิงตาม ประมวลรัษฎากร | หมายเหตุ |
|--------------|---|--|---|---|---|
| 5 | คอมพิวเตอร์ และอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ รวมทั้งโปรแกรม คอมพิวเตอร์ | - หักภายใน 3 รอบ ระยะเวลาบัญชีนับแต่ วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา - หักร้อยละ 40 ในวันที่ได้มา ส่วนที่เหลือหักภายใน 3 รอบระยะเวลาบัญชี | หักค่าเสื่อมราคาได้ 2 กรณี - กรณีบริษัททั่วไป หักได้ภายใน 3 รอบระยะเวลาบัญชี - กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มีสินทรัพย์ถาวรรวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาท และมีการจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน หักได้ร้อยละ 40 ของมูลค่า ต้นทุนในวันที่ได้มา ส่วนที่เหลือ ทยอยหักภายใน 3 รอบบัญชี | มาตรา 4 จัตวา แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) | โปรแกรมคอมพิวเตอร์ เป็นลิขสิทธิ์กรรมไม่จำกัดอายุ การใช้งาน จำนวนปีที่หักค่าเสื่อมราคา ต้องไม่น้อยกว่า 10 รอบ ระยะเวลาบัญชี |
| 6 | อาคารโรงงาน | หักร้อยละ 25 ในวันที่ได้มา ส่วนที่เหลือทยอยหัก ภายใน 20 รอบระยะ เวลาบัญชี | อาคารโรงงานของบริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสินทรัพย์ถาวร ไม่รวมที่ดินไม่เกิน 200 ล้านบาท และ มีการจ้างแรงงานไม่เกิน 200 คน หักได้ ร้อยละ 25 ของมูลค่าต้นทุนในวันที่ได้มา ส่วนที่เหลือทยอยหักภายใน 20 รอบระยะ เวลาบัญชี | มาตรา 4 เบญจ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) | |

| ลำดับ ที่ | ประเภททรัพย์สิน | หักได้ | วิธีการคำนวณ | อ้างอิงตาม ประมวลรัษฎากร | หมายเหตุ |
|--------------|--|---|---|--|--|
| 7 | อาคารถาวร ที่บริษัทที่เป็น สำนักงานปฏิบัติการ ภูมิภาค (ROH) ซื้อหรือได้รับโอน กรรมสิทธิ์ | หักร้อยละ 25 ในวันที่ได้มา ส่วนที่เหลือทยอยหัก ภายใน 20 รอบ ระยะเวลาบัญชี | อาคารถาวรที่บริษัทที่เป็น ROH ซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์ หักได้ร้อยละ 25 ของมูลค่าต้นทุนในส่วนที่เหลือ ทยอยหักภายใน 20 รอบระยะเวลาบัญชี | มาตรา 4 สัตต แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) | |
| 8 | ทรัพย์สินประเภท ทรัพย์สินอย่างอื่นตาม มาตรา 4(5) แห่ง พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) | หักร้อยละ 60 ในวันที่ได้มา ส่วนที่เหลือทยอยหัก ภายใน 5 รอบระยะ เวลาบัญชี | ทรัพย์สินประเภททรัพย์สินอย่างอื่น แต่ไม่รวมถึงยานพาหนะของบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบธุรกิจ อุตสาหกรรมท่องเที่ยว หักได้ร้อยละ 60 ในวันที่ได้มา ส่วนที่เหลือทยอยหัก ภายใน 5 รอบระยะเวลาบัญชี | มาตรา 4 ทศ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) | ทรัพย์สินนั้นต้องไม่มี ลักษณะต้องห้ามตามที่กำหนด ใน มาตรา 4 ทศ แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 145) |

จากตารางสรุปกฎหมายในข้างต้นนั้น จะเห็นได้ว่ากรมสรรพากรได้แบ่งวิธีการหักค่าเสื่อมออกเป็น 2 วิธี คือ

1. วิธีการคำนวณแบบเส้นตรง โดยตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน ทรัพย์สินประเภทนั้น ๆ มีค่าเสื่อมเท่ากันตลอดอายุการใช้ประโยชน์ โดยมีสมมุติฐานว่าทรัพย์สินนั้น จะให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เท่ากันตลอดอายุการใช้งาน
2. วิธีการคำนวณแบบอัตราก้าวหน้า เพื่อเป็นการช่วยเหลือผู้ประกอบการ ทางภาครัฐจึงได้ออกนโยบายเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการในการเร่งนำมูลค่าของทรัพย์สินมาบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายได้รวดเร็วขึ้นในรอบบัญชีแรก ๆ นั้นเอง

ยิ่งไปกว่านั้น กฎหมายของประเทศไทยนั้นให้ความสำคัญกับการจำแนกประเภทของทรัพย์สินออกเป็นหมวดต่าง ๆ เพื่อป้องกันมิให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแสวงหาประโยชน์กับค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินต่าง ๆ เพื่อบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการทันที แต่หากพึงบันทึกตามระยะเวลาอายุการใช้งานตามที่ได้รับไว้ในพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 ดังที่ได้กล่าวมาในข้างต้น

อนึ่ง มาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 กล่าวว่า “ในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ของทรัพย์สิน เพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้เลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป และอัตราที่จะหักอย่างไรแล้ว ให้ใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป และอัตราที่จะหักอย่างไรแล้ว ให้ใช้วิธีการทางบัญชีและอัตรานั้นตลอดไป เว้นแต่ จะได้รับอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากร หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายและให้ถือปฏิบัติตั้งแต่วันออกพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ที่ได้รับอนุมัตินั้น”

จากข้อกฎหมายดังกล่าว จึงได้ยกมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป จัดทำโดยสภาวิชาชีพบัญชี เพื่อศึกษาวิธีการ และวิเคราะห์แนวคิด ในการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี เพื่อปรับใช้ให้เหมาะสมกับกฎหมายที่มีในปัจจุบัน อีกทั้งยังสามารถเป็นแนวทางในการออกกฎหมายใหม่ให้เหมาะสมกับการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วของเทคโนโลยีสมัยใหม่

3.2 มาตรฐานการบัญชี

หากจะพิจารณาตามทฤษฎีตามตัวอักษรโดยเคร่งครัดแล้ว แม้ว่าตัวมาตรฐานบัญชี (Accounting standard) ไม่ใช่กฎหมาย (Law) แต่การปฏิบัติหรือไม่ปฏิบัติตามมีผลตามกฎหมายดังที่พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ได้กำหนดว่า ผู้ทำบัญชีต้องจัดทำบัญชี เพื่อให้แสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางการเงินของผู้ประกอบธุรกิจที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริง และตามมาตรฐานการบัญชี ผู้ไม่ปฏิบัติตามมีโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท ซึ่งในขณะนี้ไม่มีมาตรฐานบัญชีที่กฎหมายกำหนดไว้เป็นการเฉพาะจึงต้องถือตามบทเฉพาะกาลตามมาตรา 43 แห่งพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่ให้ถือว่ามาตรฐานบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีอนุญาตแห่งประเทศไทย ซึ่งคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชี (ก.บช.) ได้มีมติให้ประกาศใช้แล้วเป็นมาตรฐานการบัญชีตามกฎหมายการบัญชี ด้วยเหตุนี้เจตนาของพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้จึงอาจกล่าวได้ว่านำหลักการทางบัญชีเรื่องประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับมาใช้อย่างสอดคล้องกัน

โดยมาตรฐานการบัญชียุคนี้ได้แบ่งประเภทของทรัพย์สินออกเป็น 2 ประเภท กล่าวคือ

1. สินทรัพย์ที่มีตัวตน (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16) ที่อธิบายค่านิยมของทรัพย์สินประเภทต่าง ๆ รวมทั้งคู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่อธิบายเกี่ยวกับการคิดคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่มีตัวตนไว้อย่างชัดเจน
2. สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38) ที่อธิบายถึงลักษณะของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและคิดคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

โดยทางผู้เขียนได้ขอยกคู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ขึ้นมาอภิปรายพอสังเขปเกี่ยวกับประโยชน์เศรษฐกิจก่อน เพื่อให้เข้าใจถึงหลักการในการหาอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์

3.2.1 คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์³⁶

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีหลักการในการคิดค่าเสื่อมราคา ดังนี้ “กิจการต้องเลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์และกิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี หากกิจการพบว่าลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์สินนั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป...”

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ (Economic Benefit) คือ ความสามารถในการที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดหรือสิ่งที่เทียบเท่าเงินสด (Cash Equivalent) ให้แก่ กิจการทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยอาจให้อยู่ในรูปของการผลิตซึ่งจัดเป็นส่วนหนึ่งในกิจกรรมดำเนินงาน (Operating Activities) หรืออยู่ในรูปของความสามารถในการแปลงเป็นเงินสดหรือสิ่งที่เทียบเท่าเงินสดหรืออาจอยู่ในรูปของการที่ไม่เพิ่มเงินสดหรือสิ่งที่เท่าเงินสดแต่เป็นการลดกระแสเงินสดจ่าย เช่น การลดค่าใช้จ่าย หรืออาจถูกเรียกในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ๆ ว่า อายุการใช้ประโยชน์นั่นเอง

3.2.2 ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 19/2560 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์³⁷

ได้ให้นิยามที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอายุการใช้ประโยชน์ วรรคที่ 6 ไว้ว่า

“ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

1) มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และ

2) คาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา”

“อายุการใช้ประโยชน์ หมายถึง กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้

1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือ

³⁶ คู่มืออธิบาย TAS 16. สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์(เผยแพร่ 13 มิถุนายน 2560). แหล่งที่มา: <http://www.fap.or.th/upload/9414/7tqSdZRPoE.pdf> [10 มีนาคม 2562]

³⁷ ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 19/2560 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แหล่งที่มา: <http://www.fap.or.th/upload/9414/WFTIO1L7Df.pdf> [8 พฤษภาคม 2562]

2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่น ที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์”

การคิดค่าเสื่อมราคาของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ระบุไว้ว่า “กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละส่วนแยกต่างหากจากกัน เมื่อส่วนประกอบแต่ละส่วนนั้นมีต้นทุนที่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น”

3.2.3 ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 85/2559 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน³⁸

ได้ให้นิยามสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในวรรคที่ 6 และอายุการใช้ประโยชน์ ในวรรคที่ 88 ถึง 93 ว่า

“สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มี

ลักษณะทางกายภาพ”

“อายุการใช้ประโยชน์ หมายถึง กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้

- 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือ
- 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่น ที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

กิจการต้องประเมินว่าอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทราบได้แน่นอนหรือไม่ และถ้าสามารถทราบได้แน่นอน อายุการใช้ประโยชน์จะกำหนดจากระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่นๆ ที่คล้ายคลึงกัน กิจการต้องพิจารณาว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีอายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน เมื่อผลจากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องทั้งหมดไม่พบขอบเขตที่สามารถคาดคะเนได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิให้กับกิจการ

หลายปัจจัยที่ใช้พิจารณาในการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมถึง

1. การนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ตามที่คาดไว้ซึ่งรวมถึงการพิจารณาฝ่ายบริหารอื่นสามารถบริหารสินทรัพย์นั้นได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
2. วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและข้อมูลสาธารณะเกี่ยวกับการประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่นำมาใช้ประโยชน์ในลักษณะเดียวกัน
3. ความล้ำสมัยด้านเทคนิค เทคโนโลยีการค้า หรือด้านอื่น ๆ

³⁸ ประกาศสภาวิชาชีพบัญชีที่ 85/2559 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน แหล่งที่มา: <http://www.fap.or.th/upload/9414/83W1d9vPOV.pdf> [8 พฤษภาคม 2562]

4. เสถียรภาพของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์และการเปลี่ยนแปลงในความต้องการของตลาดสำหรับสินค้าหรือบริการที่เป็นผลิตผลจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

5. การโต้ตอบจากคู่แข่งในปัจจุบันหรือคู่แข่งในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น

6. ระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จำเป็นเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะใช้จ่ายให้เป็นไปตามระดับของรายจ่ายดังกล่าว

7. ระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์และขอบเขตตามกฎหมายหรือขอบเขตอื่นเกี่ยวกับการใช้สินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน เช่น วันครบกำหนดของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง และ

8. อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์อื่นของกิจการ หรือไม่

“อายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน” มิได้หมายถึงอายุการใช้ประโยชน์ไม่มีที่สิ้นสุด อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนให้เห็นเพียงระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จะเกิดขึ้นในอนาคตที่จำเป็นเพื่อให้สินทรัพย์คงไว้ซึ่งมาตรฐานของการปฏิบัติงานตามที่ได้ประเมินไว้ ณ เวลาที่มีประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์รวมถึงความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะใช้จ่ายให้เป็นไปตามระดับของรายจ่ายดังกล่าว สรุปได้ว่าอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบแน่นอนต้องไม่ขึ้นกับรายจ่ายในอนาคตที่ได้วางแผนไว้ที่เกินกว่ารายจ่ายที่ต้องการเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีผลการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาตรฐานเดิมที่เคยประเมินไว้

เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีอย่างรวดเร็ว โปรแกรมคอมพิวเตอร์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นหลายรายการจึงมีแนวโน้มที่จะเกิดการล้าสมัยในด้านเทคโนโลยีเร็วขึ้น ดังนั้นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวมีแนวโน้มที่จะมีอายุการใช้ประโยชน์ที่สั้น การคาดการณ์ในการลดลงของราคาขายของสินค้าที่ผลิตได้โดยใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สามารถเป็นข้อบ่งชี้ในเรื่องการคาดการณ์ของความล้าสมัยของเทคโนโลยีและความล้าสมัยเชิงพาณิชย์ซึ่งสะท้อนการลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่ฝังอยู่ในสินทรัพย์ดังกล่าว

อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีระยะเวลายาวนานหรือแม้กระทั่งไม่สามารถทราบได้แน่นอน ความไม่แน่นอนเป็นเหตุให้กิจการต้องประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้หลักความระมัดระวัง แต่ความไม่แน่นอนดังกล่าวไม่ถือเป็นเหตุผลที่กิจการจะนำมากล่าวอ้างเพื่อกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้สั้นลงกว่าความเป็นจริง”

อนึ่ง คอมพิวเตอร์ตามมาตรฐานการบัญชีนั้น คอมพิวเตอร์จะประกอบด้วยสินทรัพย์ 2 ประเภท คือ สินทรัพย์ที่มีตัวตน และสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน โดย Hardware จะเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตน และ Software คือ สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน แต่หากมาตรา 4 จัตวา แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 ได้ให้คำนิยามของทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ไว้ดังนี้ “ทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ตามวรรคหนึ่งหมายความว่า เครื่องอิเล็กทรอนิกส์แบบอัตโนมัติ ทำหน้าที่เสมือนสมองกลใช้ สำหรับแก้ปัญหาต่าง ๆ ทั้งที่ง่ายและซับซ้อน โดยวิธีทางคณิตศาสตร์ ตลอดจนอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์อันได้แก่ เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องช่วยหรือ เครื่องประกอบกับคอมพิวเตอร์ รวมทั้งโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อให้คอมพิวเตอร์ใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์”

จากคำนิยามของกฎหมายและลักษณะของคอมพิวเตอร์ตามมาตรฐานการบัญชีนั้น พบว่าคอมพิวเตอร์เป็นเครื่องอิเล็กทรอนิกส์แบบอัตโนมัติ ทำหน้าที่เสมือนสมองกลใช้ สำหรับแก้ปัญหาต่าง ๆ ทั้งที่ง่ายและซับซ้อน โดยวิธีทางคณิตศาสตร์ อำนวยความสะดวกให้แก่มนุษย์ ประกอบด้วย Hardware และ Software แต่เทคโนโลยีดังกล่าวยังพัฒนาไม่ถึงขั้นที่มีการใช้เทคโนโลยีขั้นสูง คือ อัลกอริทึม เพื่อให้มีการเรียนรู้ได้ด้วยตนเอง ดังนั้นปัญญาประดิษฐ์จึงไม่ใช่คอมพิวเตอร์ทั่วไปที่สามารถใช้หลักเกณฑ์การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 ได้แต่อย่างใด

อย่างไรก็ตามผู้เขียนมีความเห็นว่า มาตรฐานการบัญชีมีความทันสมัย และใช้หลักความระมัดระวัง (conservative) ได้ละเอียดรอบคอบมากกว่ากฎหมายในปัจจุบัน ไม่ว่าจะเป็นการแยกสินทรัพย์ที่มีตัวตนและไม่มีตัวตน ทำให้สามารถปรับใช้กับปัญญาประดิษฐ์ได้ดี และชัดเจนมากกว่า ดังนั้นคอมพิวเตอร์ที่สามารถเรียนรู้ และวิเคราะห์ข้อมูลจากการเรียนรู้ด้วยตนเอง ควรแยกส่วนในการคำนวณหาอายุการใช้งานหรืออายุการใช้ประโยชน์ของ Software และ Hardware ออกจากกันดังที่ปรากฏในมาตรฐานการบัญชี และยังคงจำแนกประเภทของ Software ที่มีส่วนประกอบของอัลกอริทึมออกจากกัน เพื่อความชัดเจนและความสะดวกในการนำไปปรับใช้ของผู้ใช้กฎหมายได้ตามอายุการใช้ประโยชน์ที่แท้จริง

จากประเด็นในข้างต้น ปัญหาในการตีความเข้าเป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายที่มีอยู่นั้น ส่งผลให้ปัญญาประดิษฐ์ไม่มีกฎหมายเรื่องค่าเสื่อมราคา และการหักค่าสึกหรอมารองรับ และอาจกล่าวได้ว่าปัญญาประดิษฐ์นั้นไม่เข้าข่ายนิยามของคำว่าคอมพิวเตอร์ตามพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้อีกด้วย

โดยทางผู้เขียนจะอภิปรายเกี่ยวกับผลกระทบของการบันทึกค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์ โดยแบ่งตามประเภท และอายุการใช้งานที่มีในกฎหมายปัจจุบันในบทที่ 4 ที่กล่าวถึงต่อไป

บทที่ 4

ประเด็นจากการคิดค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์ ตามกฎหมายปัจจุบัน

กฎหมายในปัจจุบันของประเทศไทยมีเพียงพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 เพียงอย่างเดียวเท่านั้นที่กล่าวถึงการหักค่าเสื่อมของสินทรัพย์ประเภทต่าง ๆ ดังที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 3 ปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นไม่ว่าจะเป็นในส่วนของนิยามของคอมพิวเตอร์ซึ่งไม่ครอบคลุมไปถึงปัญญาประดิษฐ์ และการจัดประเภททรัพย์สินตามที่มีอยู่ในกฎหมายปัจจุบันก็ไม่สามารถตอบโจทย์เทคโนโลยีใหม่นี้ ได้อย่างเหมาะสม

เอกัตศึกษาเล่มนี้ จึงได้วิจัยการหักค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์ออกเป็นกรณีต่าง ๆ โดยพิจารณาทรัพย์สินที่มีลักษณะทางกายภาพที่คล้ายคลึงกับปัญญาประดิษฐ์เท่านั้น แบ่งออกตามประเภทของทรัพย์สินที่มี และกล่าวถึงผลกระทบที่อาจจะเกิดขึ้นจากพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวดังต่อไปนี้

4.1 กรณีพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ ถูกจัดอยู่ในทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ และมีอายุการใช้งานเทียบเท่าคอมพิวเตอร์

หากพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ คือ คอมพิวเตอร์ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 แล้วนั้น จะพบว่าการคำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินภายใน 3 รอบระยะเวลาบัญชี จะมีผลกระทบดังนี้

เนื่องจากปัญญาประดิษฐ์ มีมูลค่าสูงกว่าคอมพิวเตอร์ในปัจจุบันเป็นอย่างมาก การลงทุนในปัญญาประดิษฐ์ ทำให้บริษัทสามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายของกิจการได้เป็นจำนวนมาก ส่งผลให้กรมสรรพากรจัดเก็บภาษีได้น้อยลงอย่างมีนัยสำคัญ

ตัวอย่างการคำนวณค่าเสื่อมราคา

กิจการซื้อปัญญาประดิษฐ์มีมูลค่า 30,000,001 บาท มีมูลค่าซาก 1 บาท ในวันที่ 1 มกราคม 2560 และพร้อมใช้งานตั้งแต่ได้ทรัพย์สินมา กิจการมีกำไรสุทธิก่อนค่าเสื่อมราคาและภาษีเงินได้นิติบุคคลเงินทั้งหมด 20 ล้านบาท

| รายละเอียด | จัดเป็นทรัพย์สินประเภท อมพิวเตอร์ จำนวน ค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ภายใน 3 รอบระยะ เวลาบัญชี | คาดการณ์อายุการใช้งาน 10 รอบระยะเวลาบัญชี |
|--|---|--|
| กำไรก่อนหักค่าเสื่อมราคา | 20,000,000 | 20,000,000 |
| จำนวนค่าเสื่อมราคาของ ปัญญาประดิษฐ์ในปี 2560 | $(30,000,001 - 1) / 3$ = 10,000,000 | $(3,000,001 - 1) / 10$ = 3,000,000 |
| กำไรสุทธิ | 10,000,000 | 17,000,000 |
| จำนวนภาษีเงินได้นิติบุคคล (อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล 20%) | $10,000,000 * 20\%$ = 2,000,000 | $17,000,000 * 20\%$ = 3,400,000 |
| กำไรคงเหลือหลังภาษีเงินได้นิติบุคคล | 8,000,000 | 13,600,000 |

จากตารางการคำนวณในเบื้องต้น จะเห็นได้ว่า หากมีการคาดการณ์อายุการใช้งานต่ำเกินไป จะส่งผลทำให้กิจการสามารถนำค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์มาใช้เป็นค่าใช้จ่ายได้สูง จนทำให้รัฐมีความสามารถในการจัดเก็บภาษีที่ลดลงอย่างมีนัยสำคัญ ในตัวอย่างที่ยกมานั้นได้อ้างอิงมูลค่าเริ่มต้นของปัญญาประดิษฐ์ดังที่ได้กล่าวมาในบทที่ 3 คือ 10 -30 ล้านบาท ในปี 2560 รัฐจะสูญเสียโอกาสที่จะได้เม็ดเงินมากถึง 1.4 ล้านบาท

ปัญญาประดิษฐ์ หากพิจารณาตามข้อเท็จจริงนั้น อาจกล่าวได้ว่า คือ Software ที่มีการพัฒนาโดยการใช้อัลกอริทึมในการเรียนรู้ ซึ่งอัลกอริทึมเป็นส่วนสำคัญที่ทำให้ปัญญาประดิษฐ์แตกต่างจาก Software ปกติ ปัญญาประดิษฐ์จึงจัดว่าทรัพย์สินมีมูลค่าที่สูง ดังนั้นปัญญาประดิษฐ์ควรจัดประเภทแยกออกจากคำนิยามของคำว่าคอมพิวเตอร์ในปัจจุบันโดยเฉพาะในส่วนของ Software และนำส่วนที่เป็นปัญญาประดิษฐ์มาพิจารณาอายุการใช้งานใหม่อีกครั้งตามประโยชน์เชิงเศรษฐกิจและส่วนควมรวมอื่น ๆ ให้บันทึกตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 นี้ต่อไป

4.2 กรณีพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ มีอายุการใช้งานเทียบเท่าทรัพย์สินประเภทอื่น ๆ

หากพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ คือ ทรัพย์สินประเภทอื่น ๆ ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 ซึ่งกำหนดให้คำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินโดยหักค่าเสื่อมราคาอัตราร้อยละ 20 หรือภายใน 5 รอบระยะเวลาบัญชี พบว่ามีผลกระทบดังนี้

หากปัญญาประดิษฐ์ของกิจการอยู่ในรูปแบบของหุ่นยนต์ หรือเครื่องจักรแล้วนั้น หากอ้างอิงจากตัวบทกฎหมายในปัจจุบัน จะเข้าข่ายทรัพย์สินประเภทอื่น ๆ ซึ่งรวมหุ่นยนต์ และเครื่องจักรเข้าเป็นส่วนหนึ่งของทรัพย์สินอื่น ๆ ด้วย อย่างไรก็ตามจากข้อมูลที่สืบค้นมานั้นปัญญาประดิษฐ์เป็นทรัพย์สินที่มีมูลค่าสูงกว่าหุ่นยนต์ และเครื่องจักรในปัจจุบันเป็นอย่างมาก การลงทุนในปัญญาประดิษฐ์จะส่งผลให้กิจการสามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้เป็นจำนวนมากเกินกว่าอายุการใช้ประโยชน์จริง ดังเช่นตัวอย่างการคำนวณดังต่อไปนี้

ตัวอย่างการคำนวณค่าเสื่อมราคา

กิจการซื้อปัญญาประดิษฐ์มีมูลค่า 30,000,001 บาท มีมูลค่าซาก 1 บาท ในวันที่ 1 มกราคม 2560 และพร้อมใช้งานตั้งแต่ได้ทรัพย์สินมา กิจการมีกำไรสุทธิก่อนค่าเสื่อมราคาและภาษีเงินได้นิติบุคคลเงินทั้งหมด 20 ล้านบาท

| รายละเอียด | จัดเป็นทรัพย์สินอื่น คำนวณค่าเสื่อมราคาของ ทรัพย์สินอัตราร้อยละ 20 | คาดการณ์อายุการใช้งาน 10 รอบระยะเวลาบัญชี |
|--|--|--|
| กำไรก่อนหักค่าเสื่อมราคา | 20,000,000 | 20,000,000 |
| คำนวณค่าเสื่อมราคาของ ปัญญาประดิษฐ์ในปี 2560 | $(30,000,001 - 1) / 5$ = 6,000,000 | $(3,000,001 - 1) / 10$ = 3,000,000 |
| กำไรสุทธิ | 14,000,000 | 17,000,000 |
| คำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล (อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล 20%) | $14,000,000 * 20\%$ = 2,800,000 | $17,000,000 * 20\%$ = 3,400,000 |
| กำไรคงเหลือหลังภาษีเงินได้นิติบุคคล | 11,200,000 | 13,600,000 |

จากตารางการคำนวณในเบื้องต้น หากมีการคาดการณ์อายุการใช้งานของทรัพย์สินที่ต่ำเกินไป กิจการจะได้รับผลประโยชน์จากการใช้ค่าเสื่อมราคาได้เร็วกว่าอายุการใช้งานที่จะเกิดขึ้นจริงจนทำให้รัฐมีความสามารถในการจัดเก็บภาษีที่ลดลง ซึ่งในปี 2560 นั้น รัฐจะจัดเก็บภาษีได้น้อยลงกว่าความเป็นจริงทั้งสิ้น 600,000 บาท

หากพิจารณาปัญญาประดิษฐ์ ตามนิยามที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 2 อาจกล่าวได้ว่า ปัญญาประดิษฐ์เป็น Software ที่มีการพัฒนาโดยการใช้อัลกอริทึมในการเรียนรู้ ซึ่งอัลกอริทึมจัดเป็นทรัพย์สินที่มีมูลค่าที่สูง และจากข้อมูลที่ค้นคว้ามานั้น มูลค่าของต้นทุนหุ่นยนต์ปัญญาประดิษฐ์นั้นมีมูลค่าสูงถึง ราคา 400,000³⁹ เหรียญสหรัฐ หรือประมาณ 12 ล้านบาทแม้ว่าจะเป็นประดิษฐ์ระดับ ANI เท่านั้น และหากพัฒนามากยิ่งขึ้นไปเรื่อย ๆ มูลค่าของหุ่นยนต์ปัญญาประดิษฐ์อาจสูงมากจนมีผลกระทบเป็นเม็ดเงินจำนวนมหาศาล ดังนั้นปัญญาประดิษฐ์จึงควรจัดประเภทแยกออกจากค่านิยามของคำว่าทรัพย์สินอื่น ๆ และนำส่วนที่เป็นปัญญาประดิษฐ์มาพิจารณาอายุการใช้งานใหม่อีกครั้งตามประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ อย่างไรก็ตามส่วนควมรวมอื่น ๆ ให้บันทึกตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 นี้ต่อไป

4.3 กรณีพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ มีอายุการใช้งานเทียบเท่าทรัพย์สินประเภทค่าสิทธิ

หากพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ คือ สิทธิในกรรมวิธีสูตร กู๊ดวิล เครื่องหมายการค้า สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาตสิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 แล้วนั้น จะคำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินโดยหักค่าเสื่อมราคาอัตราร้อยละ 10 ซึ่งเทียบเท่ากับอายุการใช้ประโยชน์ที่ผู้เขียนได้ไปค้นคว้าหาข้อมูลเพิ่มเติมมา แต่หากจะแปลความหมายของค่าสิทธิตามองค์การเพื่อความร่วมมือและการพัฒนาทางเศรษฐกิจ (Organization for Economic Cooperation and Development : OECD) OECD Model Tax Convention หรือแม่แบบอนุสัญญาภาษีซ้อน (Double Tax Agreements : DTA) ของ OECD ในข้อ 12 ได้ให้ความหมายของ ค่าสิทธิ หรือ Royalty ไว้ดังนี้⁴⁰

³⁹ Daniel Terdiman. This one-armed robot won't cost an arm and a leg . [Online], March 19, 2019. Available from <https://www.cnet.com/news/this-one-armed-robot-wont-cost-an-arm-and-a-leg/>.

⁴⁰ บริษัท อินเทลเล็กซอล ดีไซน์ กรุ๊ป จำกัด. ความรู้เกี่ยวกับค่าสิทธิ หรือ Royalty Fee ตอนที่ 1 [ออนไลน์] . 15 มีนาคม 2562. แหล่งที่มา: <https://idgthailand.com/royalty-fee/>.

“ค่า Royalty ให้หมายถึง เงินที่ได้ชำระเพื่อเป็นค่าตอบแทน การใช้ สิทธิในการใช้ซึ่ง

- ก. ลิขสิทธิ์ ในงานวรรณกรรม ศิลปกรรม งานทางวิทยาศาสตร์ ซึ่งรวมถึง ภาพยนตร์
- ข. สิทธิบัตร
- ค. เครื่องหมายการค้า
- ง. แบบหรือหุ่นจำลอง (Design or model)
- จ. แผนผังสูตรลับ หรือ กรรมวิธีลับใด ๆ (Secret formula or process)”
- ฉ. ประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือ ทางวิทยาศาสตร์ (Information concerning industrial, commercial or scientific experience)”

นอกจากนี้ปัญหาประติษฐานั้นไม่เข้าข่ายคำว่า สิทธิในกรรมวิธีสูตร กุ๊ควิล เครื่องหมายการค้า สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาตสิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอื่น ๆ หรือ Royalty ในแม่แบบอนุสัญญาภาชีซอนของ OECD

อีกทั้งตามกฎหมายไทยก่อนปี 2551 ที่จะมีประกาศพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการหักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 473) พ.ศ.2551 คอมพิวเตอร์นั้นได้ถูกแยกส่วนออกเป็นทรัพย์สิน 2 ประเภท คือ Hardware และ Software ซึ่ง Hardware นั้นถูกจัดอยู่ในประเภททรัพย์สินอื่นและ Software ถูกจัดประเภทอยู่ในค่าสิทธิ แต่หลังจากพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวได้ประกาศใช้ Software ทั้งหมดจึงถูกจัดประเภทเข้าเป็นส่วนหนึ่งของคอมพิวเตอร์⁴¹ ถึงแม้จะมีแนวปฏิบัติของกรมสรรพากร เลขที่ กค 0702/6421 ลงวันที่ 11 สิงหาคม 2552 ที่บอกว่า Software นั้นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ สิทธิในการใช้ลิขสิทธิ์ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ มีสิทธิเลือกหักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาตามมาตรา 4(4) แห่งพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 หรือหักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคา ตามมาตรา 4 จัดว่า แห่งพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติม โดยพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 473 ก็ได้ แต่แนวปฏิบัติของกรมสรรพากรนั้นไม่ใช่กฎหมาย การใช้กฎหมายควรตีความอย่างเคร่งครัด ตามตัวอักษรตามนิยามของคอมพิวเตอร์ ซึ่งกำหนดให้ทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ หมายความว่า เครื่องอิเล็กทรอนิกส์แบบอัตโนมัติ ทำหน้าที่เหมือนสมองกลใช้สำหรับแก้ปัญหาต่าง ๆ ทั้งที่ง่ายและซับซ้อน โดยวิธีทางคณิตศาสตร์ตลอดจนอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์อันได้แก่ เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องช่วยหรือเครื่องประกอบกับคอมพิวเตอร์ รวมทั้งโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อให้คอมพิวเตอร์ใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์ จึงไม่ขอพิจารณาปัญหาประติษฐานให้เข้าข่ายทรัพย์สินประเภทสิทธิในกรรมวิธีสูตร กุ๊ควิล เครื่องหมายการค้า สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาตสิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอื่น ๆ

⁴¹ Software เป็นทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 Software จึงไม่ใช่ค่าสิทธิ

4.4 กรณีพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ มีอายุการใช้งานเทียบเท่าสิทธิการเช่า

หากพิจารณาว่าปัญญาประดิษฐ์ คือ สิทธิการเช่า ตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 แล้วนั้น จะคำนวณค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินโดยหักค่าเสื่อมราคา 100 หารด้วยจำนวนปีอายุการเช่า และอายุที่ต่อได้รวมกัน แต่หากปัญญาประดิษฐ์นั้น ต้องมีลักษณะเฉพาะที่ขายขาดให้แก่ผู้ใช้งาน จึงไม่เข้าข่ายสิทธิการเช่าตามประมวลรัษฎากร

จึงไม่ขอพิจารณาปัญญาประดิษฐ์ให้เข้าข่ายทรัพย์สินประเภทสิทธิการเช่า

จากปัญหาที่พบเจอในข้างต้น จึงสรุปได้ว่ากฎหมายที่มีอยู่ในปัจจุบันไม่สามารถนำประเภทของทรัพย์สินที่มีในพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 มาใช้กับทรัพย์สินประเภทปัญญาประดิษฐ์ ที่มีลักษณะพิเศษสามารถแบ่งแยกได้โดยการใช้อัลกอริทึมที่แตกต่างออกจากประเภทสินทรัพย์ที่มีในปัจจุบัน จึงเป็นการยากสำหรับผู้เสียภาษี และผู้เก็บภาษีที่จะสามารถใช้กฎหมายที่มีในปัจจุบัน เพื่อตีความปัญญาประดิษฐ์ให้เข้าประเภทของทรัพย์สินประเภทใด อีกทั้งจากการสืบค้นข้อมูลของต่างประเทศ ไม่ว่าจะเป็นในสหภาพยุโรป อินเดีย และสหรัฐอเมริกา ก็พบว่ามีปัญหาในการตีความปัญญาประดิษฐ์ให้อยู่ในประเภทใดเช่นเดียวกัน และด้วยความไม่ชัดเจน และไม่ครอบคลุมนี้เอง ทางภาครัฐของประเทศต่าง ๆ ควรที่จะคำนึงถึงอนาคตอันใกล้ที่จะนำปัญญาประดิษฐ์มาใช้กันอย่างแพร่หลาย เพราะประเทศสหรัฐอเมริกาเอง รวมถึงประเทศไทย ก็ได้มีนโยบายที่ให้ทุนในการพัฒนาปัญญาประดิษฐ์ ซึ่งทางสหรัฐอเมริกาได้ให้ทุนมากถึง 1 หมื่นล้านเหรียญสหรัฐ⁴² หรือประมาณสามแสนห้าหมื่นล้านบาท อาจกล่าวได้ว่าอีกไม่นานเกินรอ เราคงได้เห็นการใช้ปัญญาประดิษฐ์ร่วมกับมนุษย์ ใช้ชีวิตอยู่ร่วมกับมนุษย์ และออกงานสังคมสร้างสรรค์ เช่นเดียวกับมนุษย์ และหากบริษัทมิได้เป็นบริษัทที่ผลิตปัญญาประดิษฐ์เพื่อค้าขาย ปัญญาประดิษฐ์ในรูปของสินค้า ปัญญาประดิษฐ์ก็จะเป็นส่วนประกอบเป็นสินค้าของบริษัทแต่หากต้องอยู่ในรูปของทรัพย์สินประเภทหนึ่งภายใต้กฎหมาย

ทางกฎหมายหากในปัจจุบัน ไม่มีประเภทของปัญญาประดิษฐ์ ในมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 ก็ได้ระบุให้ใช้อัตราที่จะหักตามวิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งตามมาตรฐานการบัญชีได้ระบุไว้ชัดเจนถึงการหักค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ว่าให้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ และอายุการใช้ประโยชน์ แต่หากมาตรฐานการบัญชียังไม่ได้ระบุแยกประเภทของสินทรัพย์ แต่ให้อายุการใช้ประโยชน์เป็นหลัก

หากทางกฎหมายนำหลักการทางบัญชีเรื่องอายุการใช้ประโยชน์มาปรับใช้ จากข้อมูลที่สืบค้นการพัฒนาและวงจรการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีสารสนเทศนั้นคือ 10 ปี อายุการใช้ประโยชน์

⁴² Nick, G., [AI Statistics About Smarter Machines \[Infographic\]](#).

ทางบัญชีจึงเป็น 10 ปี การประยุกต์ใช้มาตรฐานการบัญชีจะช่วยให้ส่งผลดีในการระดมเงินเข้าสู่ภาครัฐในรูปแบบของภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งการกระทำดังกล่าวเป็นการชะลอการบันทึกเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดจากทรัพย์สินประเภทปัญญาประดิษฐ์

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

เอกัตศึกษานับนี้ได้ทบทวนและวิเคราะห์ข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับปัญญาประดิษฐ์ จากข้อมูลที่มีในปัจจุบัน เพื่ออภิปรายถึงปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการคิดค่าเสื่อมราคา ของปัญญาประดิษฐ์ตามประมวลกฎหมายในปัจจุบัน พบว่าหลักเกณฑ์ในการหักค่าสึกหรอ และ ค่าเสื่อมราคาตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและ ค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 ไม่เหมาะสม และมีปัญหาในการปรับใช้สำหรับทรัพย์สินประเภทปัญญาประดิษฐ์ (Artificial Intelligence : AI) และจากการสืบค้นข้อมูลและวิจัยสนามไปยังภาคต่าง ๆ แนวคิดและความหมายของเชิงวิทยาศาสตร์ เกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์ในภาคต่าง ๆ ปัญญาประดิษฐ์ได้ถูกนิยามไปในแนวทางเดียวกัน จึงมี ความเห็นว่า นิยามของปัญญาประดิษฐ์ กล่าวโดยสรุป คือ คอมพิวเตอร์ หุ่นยนต์ หรือเครื่องจักร ที่มีอัลกอริทึม เพื่อให้มีการเรียนรู้ได้ด้วยตนเอง เป็นส่วนสำคัญในการแยกปัญญาประดิษฐ์ ออกจากทรัพย์สินที่มีในปัจจุบัน ปัญญาประดิษฐ์นั้นจึงไม่เข้าข่ายประเภทของทรัพย์สินที่มีในปัจจุบัน

การคำนวณอายุการใช้งาน หรืออายุการใช้ประโยชน์ตามประมวลกฎหมาย และมาตรฐาน การบัญชีที่เกี่ยวข้องกับค่าเสื่อมราคาในประเทศไทยนั้น ตามหลักการทางกฎหมายและหลักการ ทางบัญชีมีความแตกต่างกันในเรื่องของการจัดประเภททรัพย์สิน แต่หากพิจารณา หลักการทางบัญชีนั้นมีการประกาศมาตรฐานฉบับล่าสุดที่เกี่ยวข้องกับค่าเสื่อมราคาในปี พ.ศ. 2559 จึงอาจกล่าวได้ว่ามาตรฐานการบัญชีนั้นมีความทันสมัยและสามารถนำมาปรับใช้ได้ง่ายกว่าหลักการ ทางกฎหมาย ซึ่งไม่ได้มีการประกาศหรือปรับปรุงเลยตั้งแต่ปี พ.ศ. 2527 ไม่ว่าในระบุนั้นให้แยกชิ้นส่วน เพื่อคำนวณค่าเสื่อมของสินทรัพย์แต่ละชิ้นออกจากกัน เพื่อเป็นการง่ายและถูกต้องมากกว่า การนำชิ้นส่วนทุกประเภทที่มีอายุการใช้ประโยชน์มาคำนวณค่าเสื่อมเหมือนกันโดยมิได้คำนึงถึง ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นจริง หรือประเภทของทรัพย์สินที่ไม่เพียงพอแล้วในปัจจุบัน

อย่างไรก็ตามปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการคิดค่าเสื่อมราคาของปัญญาประดิษฐ์ตาม ประมวลกฎหมายในปัจจุบัน พบว่าไม่มีข้อกำหนดมาตราใดในพระราชกฤษฎีกาออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ลงวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2527 ที่จะสามารถนำมาปรับใช้เพื่อจัดประเภทของปัญญาประดิษฐ์ ได้อย่างเหมาะสม เนื่องด้วยข้อมูลที่ไม่เพียงพอในปัจจุบัน และการแยกคำนวณทรัพย์สิน ประเภทคอมพิวเตอร์ออกเป็นส่วนต่าง ๆ ก็นับว่าเป็นสิ่งที่จำเป็นเช่นกัน

5.2 ข้อเสนอแนะ

จากปัญหาและข้อสรุปที่ได้กล่าวไปแล้วในข้างต้น ทางผู้เขียนจึงขอยกข้อเสนอแนะที่เกี่ยวข้องกับปัญญาประดิษฐ์ ดังนี้

1. ปัญญาประดิษฐ์มีการพัฒนาอยู่ตลอดเวลา การจ้างโปรแกรมเมอร์ เพื่อเขียนโปรแกรมนั้นย่อมมีค่าใช้จ่ายที่สูง และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง เช่น ดอกเบี้ยจากการกู้ยืมเพื่อจัดหาและพัฒนาปัญญาประดิษฐ์ ค่าใช้จ่ายในการจ้างประเมินราคาสินทรัพย์ ควรบันทึกเข้าเป็นส่วนหนึ่งของรายจ่ายฝ่ายทุน(Capital Expenditure) หรือทรัพย์สิน

2. ปัญญาประดิษฐ์ในปัจจุบัน ยังไม่มีข้อมูลสถิติการใช้งานจากทั้งในประเทศและต่างประเทศ การเก็บข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับปัญญาประดิษฐ์ จึงเป็นเรื่องที่ทำได้ยาก จึงเสนอให้รัฐบาลจัดตั้งหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อศึกษาปัญญาประดิษฐ์โดยเฉพาะและครบทุกด้าน ซึ่งในปัจจุบันนั้นได้มีหน่วยงานที่พัฒนาและศึกษาปัญญาประดิษฐ์อยู่บ้างแล้ว คือ ศูนย์เทคโนโลยีอิเล็กทรอนิกส์และคอมพิวเตอร์แห่งชาติ (NECTEC) แต่หากมิได้มีการเก็บสถิติการใช้งาน หรืออายุการใช้งานของปัญญาประดิษฐ์ไว้ และหากอายุการใช้ประโยชน์ของปัญญาประดิษฐ์มีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการออกกฎหมาย รัฐบาลควรมีหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับเรื่องดังกล่าวโดยตรง

3. กรมสรรพากร มีค่านิยมของคอมพิวเตอร์ ซึ่งรวมทั้ง Hardware และ Software คือ ทรัพย์สินประเภทเดียวกัน ทำให้ไม่สามารถแยกการคำนวณค่าเสื่อมราคาแยกกันได้ การแยก Hardware และ Software ออกจากกันได้ อาจทำให้ตอบโจทย์การหาอายุการใช้งานของปัญญาประดิษฐ์ได้อย่างชัดเจนยิ่งขึ้น

ส่วน Software ที่ใช้อัลกอริทึมเพื่อเป็นส่วนประกอบที่สำคัญของ Software เข้ามาเป็นส่วนประกอบหลัก จะทำให้อายุการใช้งานที่เกิดขึ้นที่คาดการณ์ได้ในปัจจุบัน และประโยชน์เชิงเศรษฐกิจนั้นจะอยู่ที่ 7 – 10 ปี จึงเสนอให้กรมสรรพากรแยกส่วนในการคำนวณคอมพิวเตอร์ออกเป็น 2 ส่วน คือ Hardware และ Software พร้อมทั้งระบุชนิดของ Software ไว้อย่างชัดเจน เช่น สิ่งไหน คือ Software หรือสิ่งไหน คือ Software ที่มีอัลกอริทึม และใช้ Big Data Analytics ในการทำงานเป็นหลักที่เข้าลักษณะของปัญญาประดิษฐ์

4. จากข้อเสนอแนะในข้อ 3. หากมีการแยกนิยามที่ชัดเจนแล้ว จึงควรแยกส่วนในการคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์แต่ละประเภท ตามอายุการใช้ประโยชน์ออกจากกันอย่างชัดเจนตามหลักการบัญชี และนำหลักประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเข้าร่วมช่วยพิจารณาด้วยก็ได้ และควรระบุให้ชัดเจนลงในตัวบทกฎหมายเพื่อให้ผู้ใช้ และผู้บังคับใช้ได้เข้าใจตรงกัน และนำไปใช้ได้อย่างถูกต้อง จากการศึกษาและวิเคราะห์เกี่ยวกับเทคโนโลยีในอดีตจนถึงปัจจุบัน การเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีในยุคต่าง ๆ โดยเฉพาะเทคโนโลยีสารสนเทศนั้นมีระยะเวลาในการพัฒนาเทคโนโลยีต่าง ๆ เกิดขึ้น และมีการเปลี่ยนแปลงทุก ๆ 10 ปี⁴³ ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่า อายุการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินประเภทปัญญาประดิษฐ์นั้นควรเป็น 10 ปี

5. เมื่อศึกษาการคำนวณค่าเสื่อมราคาทางนิติศาสตร์ ควบคู่ไปกับมาตรฐานการบัญชีในปัจจุบันทางผู้เขียนจึงเสนอแนวทาง หรือทางเลือกในการปรับตัวบทกฎหมาย โดยนำหลักการทางบัญชีมาปรับใช้โดยไม่จำเป็นต้องแบ่งทรัพย์สินออกเป็นประเภทต่าง ๆ หรือหากมีทรัพย์สินใหม่เกิดขึ้นก็ให้ใช้หลักอายุการใช้ประโยชน์เข้ามาพิจารณาร่วมด้วย รวมไปถึงหลักเศรษฐศาสตร์เรื่องประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ เพื่อให้เหมาะสม กับสถานการณ์ และเพื่อรองรับเทคโนโลยีได้อย่างดีที่สุดในปัจจุบัน

จากบทสรุปและข้อเสนอแนะในข้างต้น จะเห็นได้ชัดว่าหลักเกณฑ์บางประการในทางกฎหมายที่ใช้มาอย่างยาวนาน โดยเฉพาะรายจ่ายตามประมวลรัษฎากรบางประเภทรวมถึงค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินตามเอกัตศึกษาเล่มนี้ มีวิธีคิดและนิยามที่ล้าสมัยและไม่เหมาะสมกับสภาพแวดล้อม สังคม สภาพเศรษฐกิจ และเทคโนโลยีที่เปลี่ยนไปอย่างรวดเร็ว รวมไปถึงการตีความต่าง ๆ ในกฎหมายยังต้องอาศัยดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่พนักงานอยู่มาก ดังนั้นการปรับปรุงแม่บทกฎหมายหรือการออกกฎหมายลำดับรองมาเพื่อรับรองการเปลี่ยนแปลงให้เป็นปัจจุบันนับว่าเป็นสิ่งที่สำคัญอย่างมากในการรับมือกับการเปลี่ยนแปลงด้านต่าง ๆ ดังนั้นภาครัฐและภาคเอกชนควรร่วมมือและเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีที่เป็นประโยชน์ซึ่งกันและกัน เพื่อที่จะสามารถตรากฎหมายให้ทันสมัยและเท่าทัน ตรงตามเป้าหมาย รวมทั้งสอดคล้องกับเศรษฐกิจยุคดิจิทัลได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสูงสุด

⁴³ Kasper, Eric. Internal Research & Development Markets. Heidelberg: Physica-Verlag, P.287

รายการอ้างอิง

- กระทรวงการคลัง, กรมสรรพากร. ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้(ฉบับที่ 51) เรื่อง กำหนดลักษณะของเครื่องบันทึกการเก็บเงินซึ่งได้รับสิทธิให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ตามมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร [ออนไลน์]. 2557. แหล่งที่มา: <http://www.rd.go.th/publish/3208.0.html> [15 พฤษภาคม 2562].
- กระทรวงการคลัง, กรมสรรพากร. พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วย หักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 [ออนไลน์]. 2559. แหล่งที่มา: <https://www.rd.go.th/publish/2369.0.html> [20 มกราคม 2562].
- กระทรวงการคลัง, กรมสรรพากร. พระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรพุทธศักราช พ.ศ. 2481 หมวด 3 ภาษีเงินได้ ส่วน 3 การเก็บภาษีจากบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล มาตรา 65 ทวิ เจื่อนไขการคำนวณกำไรสุทธิ [ออนไลน์]. 2562. แหล่งที่มา: https://www.rd.go.th/publish/5939.0.html#mata65_2 [20 มกราคม 2562].
- กระทรวงพาณิชย์, กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๓ [ออนไลน์]. (ม.ป.ป.). แหล่งที่มา: https://www.dbd.go.th/ewt_news.php?nid=1078 [15 พฤษภาคม 2562].
- กระทรวงพาณิชย์, กรมพัฒนาธุรกิจการค้า. พระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ [ออนไลน์]. (ม.ป.ป.). แหล่งที่มา: https://www.dbd.go.th/ewt_news.php?nid=1103 [15 พฤษภาคม 2562].
- ณัฐฐา กาญจนขุนดี. AI ปัญญาประดิษฐ์ วิวัฒนาการเร็วจนหลายคนหวาดกลัว [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: <https://www.khundee.com/ai-artificial-intelligence/> [10 พฤษภาคม 2562].
- ณัฐฐา กาญจนขุนดี. สุดยอด หุ่นยนต์ AI เพื่อการเกษตร กลสิกรรมยุคใหม่ในปัจจุบันและอนาคต [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.khundee.com/หุ่นยนต์-ai-เพื่อการเกษตร/> [10 พฤษภาคม 2562].
- ทศธิป สุนัยสาทร. 4 เทคโนโลยีสำคัญสำหรับ AI ในอุตสาหกรรมการผลิต [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.mmthailand.com/4เทคโนโลยีaiสายการผลิต/> [19 มีนาคม 2562].

- ทักษิณา ช่างแก้ว, ผู้แปล. “ปัญญาประดิษฐ์” ช่วยเพิ่มผลผลิตอาหารแก้ไขความอดอยากทั่วโลก [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.voathai.com/a/tech-global-hunger-ai-tk/4443277.html> [10 มีนาคม 2562].
- ทีมงานเดอะไทยลอร์. 2. ระบบกฎหมายคอมมอน ลอร์ (COMMON LAW) [ออนไลน์]. 2558. แหล่งที่มา: <http://www.thethailaw.com/law/law4/more4-1-3.html#B2> [19 พฤษภาคม 2562].
- ทีมงานประสบความสำเร็จ. 5 อุตสาหกรรมที่จะถูก “ปัญญาประดิษฐ์(AI)” เข้ามาแทนที่ในอีก 10 ปีข้างหน้า! [ออนไลน์]. (ม.ป.ป.). แหล่งที่มา: <https://sumrej.com/5-industries-ai-will-disrupt-in-the-next-10-years-9-2017/> [15 พฤษภาคม 2562].
- ธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน). AI (ปัญญาประดิษฐ์) ให้ประโยชน์ต่อธุรกิจพาณิชย์อิเล็กทรอนิกส์ (E-commerce) อย่างไร [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: <https://www.krungsrifinnovate.com/th/blog/artificial-intelligence/september-2560/how-ai-will-benefit-e-commerce-business.html> [19 มีนาคม 2562].
- ธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน). เทียบกันตัวต่อตัว : มนุษย์ กับ AI อะไรตอบโจทย์ธุรกิจ ? [ออนไลน์]. (ม.ป.ป.). แหล่งที่มา: <https://www.krungsri.com/bank/th/plearn-plearn/มนุษย์กับAIอะไรตอบโจทย์ธุรกิจ.html> [9 พฤษภาคม 2562].
- นันทพงศ์ พันทวีศักดิ์. AI เสริมศักยภาพทางธุรกิจ อุตสาหกรรมการผลิตยุค 4.0 [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.prachachat.net/columns/news-279032> [19 มีนาคม 2562].
- เนมินทร์ สุขเสน. สัมภาษณ์, 26 มกราคม 2562.
- บริษัท คอราไลน์ จำกัด. Data Engineer, Data Scientist และ Data Analyst ต่างกันอย่างไร [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา https://medium.com/@info_46914/data-engineer-data-scientist-และ-data-analyst-ต่างกันอย่างไร-4202b519183e [19 พฤษภาคม 2562].
- บริษัท ดิจิทัล เวบเจอร์ส จำกัด. Natural Language Processing เทคโนโลยีเชื่อมโยงปัญญาประดิษฐ์กับมนุษย์ด้วย “ภาษา” [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <http://www.dv.co.th/blog-th/get-to-know-natural-language-processing-nlp/> [15 กุมภาพันธ์ 2562].

- บริษัท อินเทลล์เคชวล ดีไซน์ กรุ๊ป จำกัด. ความรู้เกี่ยวกับค่าสิทธิ หรือ Royalty Fee ตอนที่ 1 [ออนไลน์]. 2558. แหล่งที่มา: <https://idgthailand.com/royalty-fee/> [15 มีนาคม 2562].
- ปฎิภาณ เพ็งเภา. ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับ อัลกอริทึม (Algorithm) [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: <https://medium.com/@ohmiller/ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับ-อัลกอริทึม-algorithm-d536731a7f02> [19 มีนาคม 2562].
- ประเสริฐ หวังรัตนปราณี. นักบัญชีจะพัฒนาอย่างไร? ให้ล้ำหน้า AI. จดหมายข่าวสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (พฤษภาคม 2562): 4-5.
- ปวีรบรรต องค์กร์สุลี. ปัญหาประดิษฐ์กับเนื้อหาวิชาในหลักสูตรวิทยาการคอมพิวเตอร์. สมาคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย ในพระราชูปถัมภ์ สมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี 6 (มกราคม-มิถุนายน 2560): 100-107.
- ปัญญา จันสกุล และวรพล ชินเพชร. การศึกษาดูงานศูนย์ศึกษาวิจัยเกี่ยวกับปัญญาประดิษฐ์ : AIRC (ARTIFICIAL INTELLIGENCE RESEARCH CENTER) [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://7space.sgp1.cdn.digitaloceanspaces.com/2S58/1529011387.7cbd68c3dcf6c6ee7d36903ceb6bb6af.pdf> [19 มีนาคม 2562].
- ผู้จัดการออนไลน์. PwC เผยซีไอโออาเซียนยังไม่พร้อมนำ “AI” มาใช้งาน ต้องรออีก 5 ปี [ออนไลน์]. 2562. แหล่งที่มา: <https://mgronline.com/cyberbiz/detail/9620000018221> [28 กุมภาพันธ์ 2562].
- มทนา วิบูลยเสข. ทำความรู้จักกับ Internet of Things [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.aware.co.th/iot-คืออะไร/> [25 มีนาคม 2562].
- มทนา วิบูลยเสข, Machine Learning คืออะไร? [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.aware.co.th/machine-learning-คืออะไร/> [25 มีนาคม 2562].
- มทนา วิบูลยเสข, 7 เรื่องควรรู้เกี่ยวกับ cloud [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.aware.co.th/7-เรื่องควรรู้เกี่ยวกับ-cloud/> [25 มีนาคม 2562].
- มหาวิทยาลัยขอนแก่น, คณะวิทยาศาสตร์. Cloud Computing คืออะไร? [ออนไลน์]. 2562. แหล่งที่มา: <http://sc2.kku.ac.th/office/sci-it/index.php/29-cloud-computing.html> [19 พฤษภาคม 2562].

- สตท ฅ เมืองฮีโรชิมา. การพัฒนาเกษตรอัจฉริยะของญี่ปุ่น [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: https://www.ditp.go.th/contents_attach/212518/212518.pdf [10 มีนาคม 2562].
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: <http://www.fap.or.th/upload/9414/7tqSdZRPoE.pdf> [8 พฤษภาคม 2562].
- สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: <http://www.fap.or.th/upload/9414/7tqSdZRPoE.pdf> [8 พฤษภาคม 2562].
- สยามโฟน ดอท คอม. 5 ความสามารถของ AI ที่จะเข้าเปลี่ยนสมาร์ตโฟน ในปี 2018 !! [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://news.siamphone.com/news-34803.html> [19 มีนาคม 2562].
- สำนักงานบัญชีธรรมวานิช. มาตรฐานบัญชีเป็นกฎหมายหรือไม่ [ออนไลน์]. (ม.ป.ป.). แหล่งที่มา: <http://www.thammavanit.com/accountcorner/มาตรฐานบัญชีเป็นกฎหมายหรือไม่.html> [15 มีนาคม 2562].
- สุดตา ปรีกกโมตม, สัญชัย ฉายโชติเจริญ, และพงศ์ธารา วิจิตเวชไพศาล. ‘ปัญญาประดิษฐ์’ มิตรหรือศัตรู. *วิสัยทัศน์สาร* 45 (2562): 34-38.
- สุมาพร (ศรีสุนทร) มานะสันต์. เมื่อ AI แทนที่นักกฎหมาย [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.bangkokbiznews.com/blog/detail/645740> [25 มีนาคม 2562].
- อดิสร เตื่อนตรานนท์. อัจฉริยะด้วยปัญญาประดิษฐ์. *วารสารส่งเสริมเทคโนโลยี* 39 (เมษายน-พฤษภาคม 2555): 46-48.
- อรรถพล ชำรงรัตน์ฤทธิ์. อาจารย์ คณะอักษรศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. สัมภาษณ์, 25 มกราคม 2562.
- ADPT. Microsoft ใช้ AI เพิ่มผลผลิตแก่เกษตรกรในอินเดียกว่า 30% [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: <https://www.adpt.news/2017/12/21/microsoft-digital-agriculture-india-ai/> [28 กุมภาพันธ์ 2562].

- Alok Aggarwa and Scry Analytics. The Current Hype Cycle in Artificial Intelligence [online]. 2018. แหล่งที่มา : <https://www.kdnuggets.com/2018/02/current-hype-cycle-artificial-intelligence.html> [23 May 2019]
- Aron, D. Isn't Artificial Intelligence (AI) Just Software? [Online]. 2018. Available from: <https://which-50.com/isnt-artificial-intelligence-ai-just-software/> [March 10, 2019].
- Atabekov, A., and Yastrebov, O. Legal Status of Artificial Intelligence Across Countries: Legislation on the Move. *European Research Studies Journal* XXI (2018): 773 – 782.
- AutodeskThailand. Generative Design คืออะไร? [ออนไลน์]. 2559. แหล่งที่มา: <http://autodeskthailand.blogspot.com/2016/11/generative-design.html> [19 พฤษภาคม 2562].
- BBC. What is an algorithm? [Online]. (n.d.). Available from: <https://www.bbc.com/bitesize/articles/z3whpv4> [March 19, 2019].
- Blue J Legal Inc. Tax Foresight [Online]. (n.d.). Available from: <https://www.bluejlegal.com/tax-foresight> [March 19, 2019].
- Bower, J., and Clayton, C. Disruptive Technologies: Catching the Wave. *Harvard Business Review* (January-February 1995): 43-53.
- Boyer, L. Robots, Unemployment and Tax Reform: The Discussion and Debate We Need From Congress and The President [Online]. 2017. Available from: <https://www.linkedin.com/pulse/robots-unemployment-tax-reform-discussion-debate-we-need-larry-boyer> [March 19, 2019].
- Coface. Investor Presentation [Online]. 2018. Available from: <https://www.coface.com/content/download/158831/2616100/file/COFACE+INVESTOR+PRESENTATION.pdf> [May 16, 2019].
- Davenport, T. H. China is catching up to the US on artificial intelligence research [Online]. 2019. Available from: <http://theconversation.com/china-is-catching-up-to-the-us-on-artificial-intelligence-research-112119> [May 9, 2019].

- Daniel Terdiman. This one-armed robot won't cost an arm and a leg. [Online]. 2013. Available from <https://www.cnet.com/news/this-one-armed-robot-wont-cost-an-arm-and-a-leg/> [May 9, 2019].
- Dizikes, P. AI, the law, and our future [Online]. 2019. Available from: <http://news.mit.edu/2019/first-ai-policy-congress-0118> [January 18, 2019].
- Fombu, E. M. The Future of Healthcare: Humans and Machines Partnering for Better Outcomes [Online] . (n. d.) . Available from: <https://www.emmanuelfombu.com/> [May 19, 2019].
- Future of Life Institute. GLOBAL AI POLICY [Online]. (n.d.). Available from: <https://futureoflife.org/ai-policy/> [March 10, 2019].
- Huston, I. AI Is Not the End of Software Developers [Online]. 2018. Available from: <https://builttoadapt.io/ai-is-not-the-end-of-software-developers-28d80df3c331> [March 19, 2019].
- iNeedToKnow. benchmark คืออะไร ? และ Benchmarking คืออะไร ? ที่มีคำตอบ [ออนไลน์]. 2557. แหล่งที่มา: <https://www.ineedtoknow.org/benchmark/> [19 พฤษภาคม 2562].
- JobThai. อาจารย์ ดร.อรรถพล อารังรัตนฤทธิ์: Computational Linguistics อาชีพที่ผสมผสาน ความลงตัวของวิทย์และศิลป์ [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://blog.jobthai.com/career-tips/อาจารย์-ดร-อรรถพล-อารังรัตนฤทธิ์-computational-linguistics-อาชีพที่ผสมผสานความลงตัวของวิทย์และศิลป์> [15 กุมภาพันธ์ 2562].
- Just, V. AI and the future of the tax function [Online]. 2018. Available from: <https://www.reuters.com/sponsored/article/AI-and-the-future-of-the-tax-function> [May 8, 2019].
- Kirk, S. Artificial intelligence could yet upend the laws of finance [Online]. 2018. Available from: <https://www.ft.com/content/8c263c06-fc70-11e7-9b32-d7d59aace167> [May 16, 2019].

- Kizrak, M. A. AI vs. Lawyers: The Future of Artificial Intelligence and Law [Online]. 2018. Available from: <https://interestingengineering.com/ai-vs-lawyers-the-future-of-artificial-intelligence-and-law> [May 8, 2019].
- Knowled. 7 อุตสาหกรรมที่ AI เป็นผู้ช่วยและทุ่มแรงให้กับมนุษย์ [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: <https://www.aripfan.com/artificial-intelligence-industry/> [19 มีนาคม 2562].
- Kuźniacki, B. The Marriage of Artificial Intelligence and Tax Law: (II) Presence & Future [Online]. 2019. Available from: <http://kluwertaxblog.com/2019/01/25/the-marriage-of-artificial-intelligence-and-tax-law-ii-presence-future/> [May 8, 2019].
- M Report. Digital Twin เทคโนโลยีเปลี่ยนโลกอุตสาหกรรม? [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: <https://www.mreport.co.th/news/trend-and-innovation/1806310086> [19 พฤษภาคม 2562].
- Mindphp. Bandwidth คืออะไร แบนด์วิดท์ คือ ปริมาณการรับ และการส่งข้อมูลของอินเทอร์เน็ต Hosting [ออนไลน์]. 2560. แหล่งที่มา: <https://mindphp.com/บทความ/91-hosting/2202-bandwidth-คืออะไร-hosting.html> [19 พฤษภาคม 2562].
- Mindphp. Supercomputer ซูเปอร์คอมพิวเตอร์ คืออะไร [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://mindphp.com/คู่มือ/73-คืออะไร/3631-supercomputer-ซูเปอร์คอมพิวเตอร์-คืออะไร.html> [19 พฤษภาคม 2562].
- Montclair State University, Office of Research and Sponsored Programs. ANNUAL REPORT: FISCAL YEAR 2017 [Online]. 2017. Available from: https://www.montclair.edu/media/montclair.edu/orsp/MSU_ORSP-FY-2017-Annual-Report.pdf [March 19, 2019].
- Motion Controls Robotics. Robot Life Cycle -FAQs [Online]. (n.d.). Available from: <https://motioncontrolsrobotics.com/robot-life-cycle-faqs/> [March 19, 2019].
- MGR Online. โอลิมปิก! พลิก “มินิแบ” แพ็คดี “กร.” จีรัฐแก้ด่วนห่วงลงทุนกระเจิง [ออนไลน์]. 2559. แหล่งที่มา: <http://www.rd.go.th/publish/60557.0.html> [19 พฤษภาคม 2562].
- National Science and Technology Council, Networking and Information Technology Research and Development Subcommittee. National Artificial Intelligence Research And Development Strategic Plan [Online]. 2016. Available from:

https://www.nitrd.gov/PUBS/national_ai_rd_strategic_plan.pdf [March 19, 2019].

Nick, G. AI Statistics About Smarter Machines [Infographic] [Online]. 2019. Available from: <https://techjury.net/stats-about/ai/> [March 19, 2019].

Nishith Desai Associates. The Future is here: Artificial Intelligence and Robotics [Online]. 2018. Available from: http://www.nishithdesai.com/fileadmin/user_upload/pdfs/Research_Papers/Artificial_Intelligence_and_Robotics.pdf [May 16, 2019].

Ooi, V., and Goh, G. Taxation of Automation and Artificial Intelligence as a Tool of Labour Policy [Online]. 2019. Available from: https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN_ID3322306_code2504929.pdf [March 19, 2019].

Porter, E. Don't Fight the Robots. Tax Them. [Online]. 2019. Available from: <https://www.nytimes.com/2019/02/23/sunday-review/tax-artificial-intelligence.html> [May 8, 2019].

Rajcharawee Jarupreechachan. Big data analytics สำคัญยังไงและช่วยอะไรเราได้บ้าง? [ออนไลน์]. 2559. แหล่งที่มา: <http://bigdataexperience.org/what-is-big-data-analytics/> [19 พฤษภาคม 2562].

Remi AI, Remaining Useful Life in Predictive Maintenance [Online], 2019. Available from: <https://medium.com/@RemiStudios/remaining-useful-life-in-predictive-maintenance-ffc91d7e4a97> [May 10, 2019].

SAS. Analytics, Business Intelligence and Data Management [Online]. (n.d.). Available from: https://www.sas.com/en_us/home.html [May 8, 2019].

Techopedia. Algorithm [Online]. (n.d.). Available from: <https://www.techopedia.com/definition/3739/algorithm> [April 3, 2019].

The Economist. The future of healthcare [Online]. (n.d.). Available from: <https://thefutureishere.economist.com/healthcare/> [March 10, 2019].

- THE VIABLE. 9 ความสามารถของ AI ที่นำมามีกับแอนด์แมตซ์กับธุรกิจคุณ [ออนไลน์]. 2561. แหล่งที่มา: <https://www.theviable.co/9-abilities-of-ai-will-help-your-business-growth/> [19 มีนาคม 2562].
- Wells, K. Economic Benefits: Definition & Concept [Online]. (n.d.). Available from: <https://study.com/academy/lesson/economic-benefits-definition-lesson-quiz.html> [March 19, 2019].

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก ประมวลกฎหมาย และพระราชกฤษฎีกาที่เกี่ยวข้อง

ภาคผนวก ข มาตรฐานการบัญชี

ภาคผนวก ก

ประมวลกฎหมาย และพระราชกฤษฎีกาที่เกี่ยวข้อง

มาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร

“มาตรา 65 ทวิ การคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิในส่วนนี้ ให้เป็นไปตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้...

... (2) ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ให้หักได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา (พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 25) พ.ศ. 2525 ใช้บังคับสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลัง 1 มกราคม พ.ศ. 2526 เป็นต้นไป)

การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาดังกล่าว ให้คำนวณหักตามส่วนเฉลี่ยแห่งระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา (พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2502 ใช้บังคับสำหรับเงินได้ที่ต้องยื่นใน พ.ศ. 2503 เป็นต้นไป)...

พระราชกฤษฎีกา
ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145)
พ.ศ. 2527

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.
ให้ไว้ ณ วันที่ 15 มกราคม พ.ศ.2527
เป็นปีที่ 39 ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราการหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 159 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย และมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 25) พ.ศ. 2525 จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราการหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527”

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป เว้นแต่ มาตรา 3 มาตรา 4 มาตรา 5 มาตรา 6 มาตรา 7 ให้ใช้บังคับในการคำนวณภาษีเงินได้ของบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2527 เป็นต้นไป

มาตรา 3 ในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน เพื่อประโยชน์ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ เมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้เลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป และอัตราที่จะหักอย่างไรก็ดี แล้วให้ใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป และอัตราที่จะหักอย่างไรก็ดี แล้วให้ใช้วิธีการทางบัญชีและอัตรานั้นตลอดไป เว้นแต่ จะได้รับอนุมัติ

ให้เปลี่ยนแปลงจากอธิบดีกรมสรรพากร หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายและให้ถือปฏิบัติตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับอนุมัตินั้น

มาตรา 4 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินให้คำนวณหักตามระยะเวลาที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีในกรณีที่รอบระยะเวลาใดไม่เต็มสิบสองเดือนให้เฉลี่ยตามส่วนสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ทั้งนี้ไม่เกินอัตราร้อยละของมูลค่าต้นทุนตามประเภทของทรัพย์สิน ดังต่อไปนี้

(1) อาคาร

| | |
|---------------|------------|
| อาคารถาวร | ร้อยละ 5 |
| อาคารชั่วคราว | ร้อยละ 100 |

(2) ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งแหล่งทรัพยากรธรรมชาติที่สูญสิ้นไปได้

ร้อยละ 5

(3) ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิการเช่า

กรณีไม่มีหนังสือสัญญาเช่า หรือมีหนังสือสัญญาเช่าที่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้ โดยเงื่อนไขในการต่ออายุนั้นเปิดโอกาสให้ต่ออายุการเช่ากันได้ต่อ ๆ ไป

ร้อยละ 10

กรณีมีหนังสือสัญญาเช่าที่ไม่มีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้หรือมีข้อกำหนดให้ต่ออายุการเช่าได้เพียงระยะเวลาอันจำกัดแน่นอน

ร้อยละ 100 ทหาร
ด้วยจำนวนปีอายุ
การเช่าและอายุที่
ต่อได้รวมกัน

(4) ต้นทุนเพื่อการได้มาซึ่งสิทธิในกรรมวิธีสูตร กู้ดวิลล์ เครื่องหมายการค้า

สิทธิประกอบกิจการตามใบอนุญาต สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น

กรณีไม่จำกัดอายุการใช้

ร้อยละ 10

กรณีจำกัดอายุการใช้

ร้อยละ 100

ด้วยจำนวนปีอายุ
การใช้

(5) ทรัพย์สินอย่างอื่น ซึ่งโดยสภาพของทรัพย์สินนั้นสึกหรอหรือ

เสื่อมราคาได้นอกจากที่ดินและสินค้า

ร้อยละ 20

กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาโดยใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งมีอัตราการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาไม่เท่ากันในแต่ละปีระหว่างอายุการใช้ทรัพย์สิน บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา

ตามวิธีนั้นในบางปีเกินอัตราที่กำหนดข้างต้นก็ได้ แต่จำนวนปีอายุการใช้ของทรัพย์สินเพื่อการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาต้องไม่น้อยกว่า 100 หารด้วยจำนวนร้อยละที่กำหนดข้างต้น (ดูคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.3/2527)

“การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินอย่างอื่นตามความในวรรคหนึ่ง (5) ซึ่งมีใช้รถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนหรือรถยนต์นั่ง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล จะใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไป ซึ่งมีอัตราการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในปีแรกเป็นสองเท่าของอัตราที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง และสำหรับปีถัดไปให้หักตามอัตราสองเท่าดังกล่าวโดยคำนวณจากมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีก็ได้ แต่จำนวนปีอายุการใช้ของทรัพย์สินเพื่อการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาต้องไม่น้อยกว่า 100 หารด้วยจำนวนร้อยละที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง ทั้งนี้ ในรอบระยะเวลาบัญชีสุดท้ายของอายุการใช้ของทรัพย์สินดังกล่าว บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาโดยรวมจำนวนมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลืออยู่ทั้งหมดด้วยก็ได้”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 359) พ.ศ. 2542 ใช้บังคับ 23 ตุลาคม 2542 เป็นต้นไป โดยมีให้ใช้บังคับสำหรับทรัพย์สินที่ได้มาก่อนวันที่พระราชกฤษฎีกานี้มีผลใช้บังคับ)

“มาตรา 4 ทวิ การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ใช้สำหรับการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุนสำหรับมูลค่าต้นทุนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา 4 ทรัพย์สินตามวรรคหนึ่ง จะต้องมีลักษณะและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

(1) ต้องไม่เป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้าหรือให้บริการ เว้นแต่เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรดังกล่าวได้ใช้เพื่อการอย่างหนึ่งอย่างใด ดังต่อไปนี้

(ก) การวิจัยอุตสาหกรรมขั้นพื้นฐาน ซึ่งหมายถึง การวิจัยตามแบบแผนหรือการค้นคว้าอย่างจริงจัง โดยมุ่งหมายที่จะค้นพบความรู้ใหม่อันอาจเป็นประโยชน์แก่การพัฒนาผลิตภัณฑ์ กระบวนการ หรือการบริการขึ้นใหม่ หรือโดยมุ่งหมายที่จะนำความก้าวหน้าอย่างเห็นได้ชัดมาสู่ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ หรือการบริการที่มีอยู่เดิม

(ข) การวิจัยเชิงประยุกต์ ซึ่งหมายถึง การเปลี่ยนผลการวิจัยอุตสาหกรรมขั้นพื้นฐานมาใช้เป็นแผนงาน แบบพิมพ์เขียว หรือแบบ ในการทำขึ้นมาใหม่เปลี่ยนแปลงหรือปรับปรุงซึ่งผลิตภัณฑ์ กระบวนการ หรือการบริการ ทั้งนี้ ไม่ว่าจะเพื่อขายหรือใช้เอง และให้หมายความรวมถึงการประดิษฐ์ต้นแบบที่ไม่สามารถใช้ในเชิงพาณิชย์แนวคิดในการจัดทำ

และออกแบบผลิตภัณฑ์กระบวนการ หรือการบริการหรือทางเลือกอื่นการสาธิตเบื้องต้นหรือโครงการนำร่องที่ไม่สามารถดัดแปลงหรือนำไปใช้เพื่อประโยชน์ในการอุตสาหกรรมหรือการพาณิชย์ แต่ไม่หมายความถึงการเปลี่ยนแปลงตามปกติหรือตามระยะเวลาของผลิตภัณฑ์ ระบบการผลิต กระบวนการผลิต การบริการ หรือกิจการอื่นที่ดำเนินงานอยู่ แม้ว่าการเปลี่ยนแปลง ดังกล่าว จะก่อให้เกิดความก้าวหน้าที่ตาม

(ค) การทดสอบคุณภาพผลิตภัณฑ์

(ง) การปรับปรุงกรรมวิธีการผลิต เพื่อลดต้นทุนการผลิตหรือเพิ่มผลผลิต ทั้งนี้ ไม่ว่าจะใช้เพื่อการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีของตนเองหรือของผู้อื่น

(2) ต้องเป็นเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่ไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน โดยเครื่องจักรและอุปกรณ์ดังกล่าวต้องสามารถนำไปใช้งานได้ตั้งแต่สองปีขึ้นไป และมีมูลค่าต้นทุนไม่ต่ำกว่า 100,000 บาท

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 319) พ.ศ. 2541 ใช้บังคับ 23 เมษายน 2541 เป็นต้นไป)

“มาตรา 4 ตี การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องบันทึกการเก็บเงิน ให้หักได้ดังต่อไปนี้

(1) ร้อยละ 100 ของมูลค่าต้นทุนตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในมาตรา 4

(2) หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตรา ร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา 4 ทรัพย์สินตามวรรคหนึ่ง จะต้องมิลักษณะและเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

(1) ต้องเป็นทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยคำนวณตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งประกอบกิจการค้าปลีกหรือประกอบกิจการอย่างอื่นซึ่งมิใช่การค้าปลีกที่อธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อ ทั้งนี้ ตามมาตรา 86/6 หรือมาตรา 86/7 แห่งประมวลรัษฎากร แล้วแต่กรณี

(2) ต้องเป็นเครื่องบันทึกการเก็บเงินที่มีลักษณะตามที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด แต่ไม่รวมถึงส่วนระบบควบคุมกลางของเครื่องคอมพิวเตอร์

(ดูประกาศอธิบดีฯ เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 51))

(3) ต้องแจ้งการใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงินในการออกใบกำกับภาษีอย่างย่อต่ออธิบดีกรมสรรพากรตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ภายในเวลาสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับอนุมัติให้ใช้เครื่องบันทึกการเก็บเงิน”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่264) พ.ศ. 2536 ใช้บังคับ 28 สิงหาคม 2536 เป็นต้นไป)

“มาตรา 4 จัตวา การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซื้อ ได้รับโอนกรรมสิทธิ์ หรือได้มาซึ่งสิทธิการใช้แล้วแต่กรณี เพื่อมีไว้ในประกอบการกิจการของตนเอง ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มาและอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์ตั้งแต่วันที่พระราชกฤษฎีกานี้มีผลใช้บังคับ ให้หักได้ดังต่อไปนี้

(1) ภายในสามรอบระยะเวลาบัญชีนับแต่วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา ในกรณีที่รอบระยะเวลาบัญชีใดไม่เต็มสิบสองเดือน ให้เฉลี่ยตามส่วนสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยจะเลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไปวิธีใดก็ได้

(2) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสินทรัพย์ถาวรซึ่งไม่รวมที่ดินไม่เกินสองร้อยล้านบาทและมีการจ้างแรงงานไม่เกินสองร้อยคน ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละสี่สิบของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ใน (1)

ทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ตามวรรคหนึ่ง หมายความว่า เครื่องอิเล็กทรอนิกส์แบบอัตโนมัติ ทำหน้าที่เสมือนสมองกลใช้สำหรับแก้ปัญหาต่างๆ ทั้งที่ง่ายและซับซ้อน โดยวิธีทางคณิตศาสตร์ตลอดจนอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์อันได้แก่ เครื่องมือเครื่องใช้ เครื่องช่วย หรือเครื่องประกอบกับคอมพิวเตอร์ รวมทั้งโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อให้คอมพิวเตอร์ใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่473) พ.ศ. 2551 ใช้บังคับ 7 สิงหาคม 2551 เป็นต้นไป)

มาตรา 4 เบญจ การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทอาคารโรงงานที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสินทรัพย์ถาวรซึ่งไม่รวมที่ดินไม่เกินสองร้อยล้านบาทและมีการจ้างแรงงานไม่เกินสองร้อยคน หรือตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีประกาศกำหนดขึ้นภายหลังจากพระราชกฤษฎีกานี้ใช้บังคับแล้วเป็นเวลาสามปี ซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์เพื่อมีไว้ในประกอบการกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 25 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา 4

มาตรา 4 ฉ การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสินทรัพย์ถาวรซึ่งไม่รวมที่ดินไม่เกินสองร้อยล้านบาท และมีการจ้างแรงงานไม่เกินสองร้อยคน หรือตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีประกาศกำหนดขึ้นภายหลังจากพระราชกฤษฎีกานี้ใช้บังคับแล้วเป็นเวลาสามปี ซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์

เพื่อมีไว้ใน การประกอบกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้น ในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละ 40 ของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา 4 ”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 395) พ.ศ. 2545 ใช้บังคับ 31 มกราคม 2545 เป็นต้นไป โดยมีให้ใช้บังคับสำหรับทรัพย์สินที่ได้มาก่อนวันที่พระราชกฤษฎีกานี้มีผลใช้บังคับ)

“มาตรา 4 สัตต การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภท อาคารถาวรที่บริษัทที่เป็นสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์เพื่อมีไว้ใน การประกอบกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา ในอัตราร้อยละสี่สิบห้าของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตรา ที่กำหนดไว้ในมาตรา 4 ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2545 เพื่อประโยชน์ แห่งมาตรานี้ ให้นำบทนิยามคำว่า “สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค” และ “การให้บริการสนับสนุน” ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 มาใช้บังคับ”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 406) พ.ศ. 2545 ใช้บังคับ 16 สิงหาคม 2545 เป็นต้นไป)

“มาตรา 4 อัฐ การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภท เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์ เพื่อมีไว้ใน การประกอบกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละสี่สิบของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หัก ตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา 4 ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มาและอยู่ในสภาพพร้อม ที่จะใช้ได้ตามประสงค์ตั้งแต่วันที่พระราชกฤษฎีกานี้มีผลใช้บังคับจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553”

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน ตามวรรคหนึ่งจะต้องไม่ใช่สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 3(1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตาม ความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 460) พ.ศ. 2549

“มาตรา 4 นว การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภท ทรัพย์สินอย่างอื่นตามมาตรา 4(5) ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทรัพย์สินถาวร ซึ่งไม่รวมที่ดินไม่เกินสองร้อยล้านบาทและมีการจ้างแรงงานไม่เกินสองร้อยคน ซื้อหรือได้รับโอน กรรมสิทธิ์เพื่อมีไว้ใน การประกอบกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในอัตราร้อยละหนึ่งร้อยของมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินที่ได้มาในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งมีมูลค่า รวมกันไม่เกินห้าแสนบาทตามเงื่อนไขที่กำหนดในมาตรา 4 ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มา และอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์ตั้งแต่วันที่พระราชกฤษฎีกานี้มีผลใช้บังคับจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 473) พ.ศ. 2551 ใช้บังคับ 7 สิงหาคม 2551 เป็นต้นไป)

“มาตรา ๔ ทศ การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภททรัพย์สินอย่างอื่นตามมาตรา ๔ (๕) แต่ไม่รวมถึงยานพาหนะที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมท่องเที่ยวตามกฎหมายว่าด้วยการท่องเที่ยวแห่งประเทศไทยซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์เพื่อมีไว้ใช้ในการประกอบกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละหกสิบของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา ๔ ทั้งนี้ ทรัพย์สินนั้นต้องไม่มีลักษณะต้องห้ามดังต่อไปนี้

(๑) เป็นทรัพย์สินที่ได้รับสิทธิประโยชน์หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาขอรับสิทธิประโยชน์สนับสนุนจากส่วนราชการ ไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือทางอ้อม เพื่อการส่งเสริมการลงทุนด้านอนุรักษ์พลังงาน

(๒) เป็นทรัพย์สินที่นำไปใช้ในกิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามกฎหมาย ว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ไม่ว่าจะทั้งหมดหรือบางส่วน

(๓) เป็นทรัพย์สินที่เกิดจากรายจ่ายซึ่งได้จ่ายไปเป็นค่าจ้างเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีให้แก่หน่วยงานของรัฐหรือเอกชนตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๒๙๗) พ.ศ. ๒๕๓๙

(๔) เป็นทรัพย์สินที่เกิดจากรายจ่ายตามมาตรา ๖๕ ตี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร และได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๓ (๑) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๖๐) พ.ศ. ๒๕๔๙”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๐๕) พ.ศ. ๒๕๕๓ ใช้บังคับกับทรัพย์สินที่ได้มาและอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามวัตถุประสงค์ตั้งแต่วันที่พระราชกฤษฎีกานี้มีผลใช้บังคับจนถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๔)

“มาตรา ๔ ทวาทศ การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการรับจ้างผลิตสินค้าที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีทุนที่ชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกินห้าล้านบาทและมีรายได้จากการขายสินค้าหรือบริการรวมกันไม่เกินสามสิบล้านบาทต่อปีในรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้ใช้สิทธิให้หักได้ดังต่อไปนี้

(๑) ร้อยละหนึ่งร้อยของมูลค่าต้นทุนตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในมาตรา ๔

(๒) หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา ๔ ทรัพย์สินตามวรรคหนึ่ง ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

“(๑) เป็นทรัพย์สินซึ่งได้ซื้อมาตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๕ ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๖ และไม่เคยผ่านการใช้งานมาก่อน

(๒) อยู่ในสภาพพร้อมใช้งานได้ตามประสงค์ภายในวันที่ ๓๑ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๖”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๖๓) พ.ศ. ๒๕๕๖ ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๙ พฤษภาคม ๒๕๕๖ เป็นต้นไป)

(๓) ไม่เป็นทรัพย์สินที่ได้รับสิทธิประโยชน์หรืออยู่ระหว่างการพิจารณาขอรับสิทธิประโยชน์สนับสนุนจากส่วนราชการ ไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือโดยทางอ้อมเพื่อการส่งเสริมการลงทุนด้านอนุรักษ์พลังงาน

(๔) ไม่เป็นทรัพย์สินที่นำไปใช้ในกิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุน ไม่ว่าจะทั้งหมดหรือบางส่วน

(๕) ไม่เป็นทรัพย์สินที่ใช้สิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาตามมาตรา ๔ เอกาทศ

(๖) ไม่เป็นทรัพย์สินที่เกิดจากรายจ่ายซึ่งได้จ่ายไปเป็นค่าจ้างเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีให้แก่หน่วยงานของรัฐหรือเอกชนตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๒๙๗) พ.ศ. ๒๕๓๙

(๗) ไม่เป็นทรัพย์สินที่เกิดจากรายจ่ายตามมาตรา ๖๕ ตรี (๕) แห่งประมวลรัษฎากร และได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๓ แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๕๓๒) พ.ศ. ๒๕๕๔”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๕๕๒) พ.ศ. ๒๕๕๕ ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑๕ พฤศจิกายน ๒๕๕๕ เป็นต้นไป)

“มาตรา ๕ การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภทรถยนต์นั่งหรือรถยนต์โดยสารที่มีที่นั่งไม่เกินสิบคนตามกฎหมายว่าด้วยพิภคอัตราภาษีสรรพสามิต ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนเฉพาะส่วนที่ไม่เกินหนึ่งล้านบาท เว้นแต่กรณีดังต่อไปนี้ ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาจากมูลค่าต้นทุนทั้งหมด

(๑) ทรัพย์สินซึ่งมีไว้ใช้ในกิจการให้เช่ารถยนต์ ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องไม่นำทรัพย์สินดังกล่าวไปใช้ในกิจการอื่น ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

(๒) ทรัพย์สินที่เป็นรถยนต์ต้นแบบที่ใช้เพื่อการวิจัย พัฒนา หรือทดสอบสมรรถนะที่ได้รับการยกเว้นภาษีสรรพสามิตตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิตทรัพย์สินตามวรรคหนึ่ง ต้องได้มาตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๙ เป็นต้นไป”

(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๖๒๐) พ.ศ. ๒๕๕๙ การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ ๕๐๕) พ.ศ. ๒๕๕๓ ให้ยังคงใช้บังคับต่อไป เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มาก่อนวันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๕๙)

มาตรา 6 (ยกเลิกโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 248) พ.ศ. 2534 มาตรา 3 (3) ตั้งแต่ 1 ม.ค. 2535 เป็นต้นไป)

มาตรา 7 ทรัพย์สินที่ได้มาโดยการเช่าซื้อ หรือโดยการซื้อขายเงินผ่อนมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นให้ถือตามราคาที่ต้องชำระทั้งหมด แต่ค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาที่จะนำมาหัก ในรอบระยะเวลาบัญชี จะต้องไม่เกินค่าเช่าซื้อหรือราคาที่ต้องผ่อนชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

มาตรา 8 การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินไม่ว่ากรณีใด จะหักจนหมดมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินนั้นไม่ได้

มาตรา 9 พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 22) พ.ศ. 2509 ให้ยังคงใช้บังคับสำหรับการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินที่มีอยู่แล้วในรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดลงก่อนวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2527

มาตรา 10 ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

พลเอก เปรม ติณสูลานนท์

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่มาตรา 65 ทวิ (2) วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 25)

พ.ศ. 2525 บัญญัติให้ค่าสีทหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินหักได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ
เงื่อนไขและอัตราที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาจึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

(ร.จ.ฉบับพิเศษ เล่มที่ 101 ตอนที่ 24 วันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2527)

พระราชกฤษฎีกา
ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 473)
พ.ศ.2551

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.
ให้ไว้ ณ วันที่ 29 กรกฎาคม พ.ศ. 2551
เป็นปีที่ 63 ในรัชกาลปัจจุบัน

พ ระ บ า ท ส ม เ ต็ จ พ ระ ป ร ม ิ น ท ร ม ห า ภู มิ พ ล อ ดุ ล ย เ ต ช
 มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรแก้ไขเพิ่มเติมหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข
 และอัตราการหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน บางกรณี

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 187 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย
 และมาตรา 65 ทวิ (2) แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม
 ประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 25) พ.ศ. 2525 อันเป็นกฎหมายที่มีบทบัญญัติบางประการ
 เกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งมาตรา 29 ประกอบกับมาตรา 33 และมาตรา 41
 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยบัญญัติให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎ
 หมาย จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา 1 พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า "พระราชกฤษฎีกาออกตามความ
 ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสิทธิหรือและค่าเสื่อมราคา ของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 473) พ.ศ.
 2551"

มาตรา 2 พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศใน
 ราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา 3 ให้ยกเลิกความในมาตรา 4 จัตวา แห่งพระราชกฤษฎีกา
 ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสิทธิหรือและ ค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน
 (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร
 ว่าด้วยการหักค่าสิทธิหรือ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 395) พ.ศ. 2545
 และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

“มาตรา 4 จัตวา การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภท คอมพิวเตอร์ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซื้อ ได้รับโอนกรรมสิทธิ์ หรือได้มาซึ่งสิทธิการใช้ แล้วแต่กรณี เพื่อมีไว้ในประกอบการกิจการของตนเอง ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มา และอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์ตั้งแต่วันที่พระราชกฤษฎีกานี้มีผลใช้บังคับ ให้หักได้ดังต่อไปนี้

(1) ภายในสามรอบระยะเวลาบัญชีนับแต่วันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมา ในกรณีที่รอบ ระยะเวลาบัญชีใดไม่เต็มสิบสองเดือน ให้เฉลี่ยตามส่วนสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีนั้น โดยจะเลือกใช้วิธีการทางบัญชีที่รับรองทั่วไปวิธีใดก็ได้

(2) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสินทรัพย์ถาวรซึ่งไม่รวมที่ดิน ไม่เกินสองร้อยล้านบาทและมีการจ้างแรงงานไม่เกินสองร้อยคน ให้หักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละสี่สิบของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ใน (1)

ทรัพย์สินประเภทคอมพิวเตอร์ตามวรรคหนึ่งหมายความว่า เครื่องอิเล็กทรอนิกส์ แบบอัตโนมัติ ทำหน้าที่เสมือนสมองกลใช้สำหรับแก้ปัญหาต่างๆ ทั้งที่ง่ายและซับซ้อน โดยวิธีทางคณิตศาสตร์ตลอดจนอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์อันได้แก่ เครื่องมือ เครื่องใช้ เครื่องช่วยหรือเครื่องประกอบกับคอมพิวเตอร์ รวมทั้งโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เพื่อให้คอมพิวเตอร์ใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์”

มาตรา 4 ให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็นมาตรา 4 อัญญา และมาตรา 4 นว แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527

มาตรา 4 อัญญา การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภท เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักรที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์ เพื่อมีไว้ในประกอบการกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาเบื้องต้นในวันที่ ได้ทรัพย์สินนั้นมาในอัตราร้อยละสี่สิบของมูลค่าต้นทุน สำหรับมูลค่าต้นทุนส่วนที่เหลือ ให้หักตามเงื่อนไขและอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา 4 ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มา และอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์ตั้งแต่วันที่พระราชกฤษฎีกานี้มีผลใช้บังคับจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินตาม วรรคหนึ่งจะต้องไม่ใช่สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 3(1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 460) พ.ศ. 2549

มาตรา 4 นว การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินประเภททรัพย์สินอย่างอื่นตามมาตรา 4(5) ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีทรัพย์สินถาวรซึ่งไม่รวมที่ดินไม่เกินสองร้อยล้านบาทและมีการจ้างแรงงานไม่เกินสองร้อยคน ซื้อหรือได้รับโอนกรรมสิทธิ์เพื่อมีไว้ในประกอบการกิจการของตนเอง ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในอัตราร้อยละหนึ่งร้อยของมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินที่ได้มาในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีซึ่งมีมูลค่ารวมกันไม่เกินห้าแสนบาทตามเงื่อนไขที่กำหนดในมาตรา 4 ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่ได้มาและอยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้ได้ตามประสงค์ตั้งแต่วันที่พระราชกฤษฎีกานี้มีผลใช้บังคับจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553”

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

สมัคร สุนทรเวช

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ: เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจของประเทศ สมควรกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ลงทุนในโปรแกรมคอมพิวเตอร์ เครื่องจักรและอุปกรณ์ของเครื่องจักร รวมทั้งทรัพย์สินอย่างอื่น เพื่อใช้ในการประกอบการกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น สามารถหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินดังกล่าวได้ อันเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการและกระตุ้นให้มีการลงทุนซึ่งจะทำให้เศรษฐกิจขยายตัวเพิ่มขึ้น จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้



พระราชบัญญัติ

การบัญชี

พ.ศ. ๒๕๕๓

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.

ให้ไว้ ณ วันที่ ๔ พฤษภาคม พ.ศ. ๒๕๕๓

เป็นปีที่ ๕๕ ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการบัญชี

พระราชบัญญัตินี้มีบทบัญญัติบางประการเกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งมาตรา ๒๕ ประกอบกับมาตรา ๓๕ มาตรา ๔๘ และมาตรา ๕๐ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยคำแนะนำและยินยอมของรัฐสภา ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า “พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. ๒๕๕๓”

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับเมื่อพ้นกำหนดเก้าสิบวันนับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ยกเลิกประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๘๕ ลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๑๕

มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้

“งบการเงิน” หมายความว่า รายงานผลการดำเนินงาน สถานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลง สถานะการเงินของกิจการ ไม่ว่าจะรายงานโดยบุคคล งบกำไรขาดทุน งบกำไรสะสม งบกระแสเงินสด งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบประกอบ หรือหมายเหตุประกอบงบการเงิน หรือคำอธิบายอื่นซึ่งระบุไว้ว่าเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน

“มาตรฐานการบัญชี” หมายความว่า หลักการบัญชีและวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือมาตรฐานการบัญชีที่กำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น

“ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี” หมายความว่า ผู้มีหน้าที่จัดให้มีการทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

“ผู้ทำบัญชี” หมายความว่า ผู้รับผิดชอบในการทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ไม่ว่าจะ ได้กระทำในฐานะเป็นลูกจ้างของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือไม่ก็ตาม

“สารวัตรใหญ่บัญชี” หมายความว่า อธิบดี และให้หมายความรวมถึงผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายด้วย

“สารวัตรบัญชี” หมายความว่า ผู้ซึ่งอธิบดีแต่งตั้งให้เป็นสารวัตรบัญชีประจำสำนักงานบัญชี ประจำท้องที่

“อธิบดี” หมายความว่า อธิบดีกรมทะเบียนการค้า

“รัฐมนตรี” หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้ และให้มีอำนาจ ออกกฎกระทรวงเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้

กฎกระทรวงนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

หมวด ๑

บททั่วไป

มาตรา ๖ ให้กรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ เป็นสำนักงานกลางบัญชี

ให้อธิบดีมีอำนาจจัดตั้งสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ โดยขึ้นตรงต่อสำนักงานกลางบัญชี และมีสารวัตรบัญชีคนหนึ่งเป็นหัวหน้าสำนักงานบัญชีประจำท้องที่

การจัดตั้งสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๗ อธิบดีมีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษากำหนดในเรื่อง ดังต่อไปนี้

(๑) ชนิดของบัญชีที่ต้องจัดทำ

(๒) ข้อความและรายการที่ต้องมีในบัญชี

(๓) ระยะเวลาที่ต้องลงรายการในบัญชี

(๔) เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี

(๕) กำหนดข้อยกเว้นให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชีไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีในเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือส่วนใดส่วนหนึ่ง

(๖) คุณสมบัติและเงื่อนไขของการเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

ในการประกาศข้อกำหนดตามวรรคหนึ่ง ให้อธิบดีคำนึงถึงมาตรฐานการบัญชี และข้อคิดเห็นของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องและสถาบันวิชาชีพบัญชี

ข้อกำหนดตาม (๕) และ (๖) ต้องได้รับความเห็นชอบจากรัฐมนตรีด้วย

ข้อกำหนดตาม (๑) (๒) (๓) และ (๔) หากเรื่องนั้นมีกฎหมายเฉพาะบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่นเมื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีปฏิบัติตามกฎหมายเฉพาะนั้นแล้ว ให้ถือว่าได้จัดทำบัญชีโดยถูกต้องตามพระราชบัญญัตินี้แล้ว

หมวด ๒

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

มาตรา ๘ ให้ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี และต้องจัดให้มีการทำบัญชีสำหรับการประกอบธุรกิจของตนโดยมีรายละเอียด หลักเกณฑ์ และวิธีการตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีประกอบธุรกิจเป็นประจำในสถานที่หลายแห่งแยกจากกัน ให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดการธุรกิจในสถานที่นั้นเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเป็นกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ให้นุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของกิจการนั้นเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

รัฐมนตรีโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษา กำหนดให้บุคคลธรรมดาใดหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนที่ประกอบธุรกิจใดในประเทศไทยตามเงื่อนไขใดเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ได้

ประกาศของรัฐมนตรีตามวรรคสี่ ให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าหกเดือนก่อนวันใช้บังคับ

ในกรณีที่มีประกาศของรัฐมนตรีตามวรรคสี่ ให้อธิบดีกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเกี่ยวกับวันเริ่มทำบัญชีครั้งแรก และกำหนดวิธีการจัดทำบัญชีของบุคคลธรรมดาหรือห้างหุ้นส่วนที่มีได้จดทะเบียนนั้น

มาตรา ๕ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีการทำบัญชีนับแต่วันเริ่มทำบัญชี ดังต่อไปนี้

(๑) ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่ห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน บริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัดนั้น ได้รับการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย

(๒) นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศที่ประกอบธุรกิจในประเทศไทย ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศนั้นได้เริ่มต้นประกอบธุรกิจในประเทศไทย

(๓) กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่กิจการร่วมค้านั้นได้เริ่มต้นประกอบกิจการ

(๔) สถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำตามมาตรา ๘ วรรคสอง ให้เริ่มทำบัญชีนับแต่วันที่สถานที่ประกอบธุรกิจเป็นประจำนั้นเริ่มต้นประกอบกิจการ

มาตรา ๑๐ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องปิดบัญชีครั้งแรกภายในสิบสองเดือนนับแต่วันเริ่มทำบัญชีที่กำหนดตามมาตรา ๘ วรรคหก หรือวันเริ่มทำบัญชีตามมาตรา ๕ แล้วแต่กรณี และปิดบัญชีในรอบสิบสองเดือนนับแต่วันปิดบัญชีครั้งก่อน เว้นแต่

(๑) เมื่อได้รับอนุญาตจากสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีให้เปลี่ยนรอบปีบัญชีแล้วอาจปิดบัญชีก่อนครบรอบสิบสองเดือนได้

(๒) ในกรณีมีหน้าที่จัดทำบัญชีตามมาตรา ๘ วรรคสอง ให้ปิดบัญชีพร้อมกับสำนักงานใหญ่

มาตรา ๑๑ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ และกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร ต้องจัดทำงบการเงินและยื่นงบการเงินดังกล่าวต่อสำนักงานกลางบัญชีหรือสำนักงานบัญชีประจำท้องที่ภายในห้าเดือนนับแต่วันปิดบัญชีตามมาตรา ๑๐ สำหรับกรณีของบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ให้ยื่นภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่งบการเงินนั้นได้รับอนุมัติในที่ประชุมใหญ่ ทั้งนี้ เว้นแต่มีเหตุจำเป็นทำให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ อธิบดีอาจพิจารณาสั่งให้ขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีได้

การยื่นงบการเงินให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด

งบการเงินต้องมีรายการย่อตามที่อธิบดีประกาศกำหนดโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรี
เว้นแต่กรณีที่ได้มีกฎหมายเฉพาะกำหนดเพิ่มเติมจากรายการย่อของงบการเงินที่อธิบดีกำหนดไว้แล้ว
ให้ใช้รายการย่อตามที่กำหนดในกฎหมายเฉพาะนั้น

งบการเงินต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เว้นแต่
งบการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่มีทุน
สินทรัพย์ หรือรายได้ รายการใดรายการหนึ่งหรือทุกรายการ ไม่เกินที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

มาตรา ๑๒ ในการจัดทำบัญชี ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องส่งมอบเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการ
การลงบัญชีให้แก่ผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน เพื่อให้บัญชีที่จัดทำขึ้นสามารถแสดงผลการดำเนินงาน
ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี

มาตรา ๑๓ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้
ณ สถานที่ทำการ หรือสถานที่ที่ใช้เป็นที่ทำการผลิตหรือเก็บสินค้าเป็นประจำหรือสถานที่ที่ใช้เป็น
ที่ทำงานเป็นประจำ เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจะได้รับอนุญาตจากสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชี
ให้เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีไว้ ณ สถานที่อื่นได้

การขออนุญาตและการอนุญาตตามวรรคหนึ่งให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด
และในระหว่างรอการอนุญาตให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการ
ลงบัญชีไว้ในสถานที่ที่ยื่นขออนั้นไปพลางก่อนได้

ในกรณีที่จัดทำบัญชีด้วยเครื่องคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมืออื่นใดในสถานที่อื่นใดในราชอาณาจักร
ที่มีใช้สถานที่ตามวรรคหนึ่ง แต่มีการเชื่อมโยงเครือข่ายคอมพิวเตอร์หรือเครื่องมืออื่นมายังสถานที่
ตามวรรคหนึ่ง กรณีดังกล่าวนี้ให้ถือว่าได้มีการเก็บรักษาบัญชีไว้ ณ สถานที่ตามวรรคหนึ่งแล้ว

มาตรา ๑๔ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี
ไว้เป็นเวลาไม่น้อยกว่าห้าปีนับแต่วันปิดบัญชีหรือจนกว่าจะมีการส่งมอบบัญชีและเอกสารตามมาตรา ๑๗

เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบบัญชีของกิจการประเภทใดประเภทหนึ่ง ให้อธิบดีโดยความเห็นชอบ
ของรัฐมนตรีมีอำนาจกำหนดให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการ
การลงบัญชีไว้เกินห้าปีแต่ต้องไม่เกินเจ็ดปีได้

มาตรา ๑๕ ถ้าบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย ให้ผู้มี
หน้าที่จัดทำบัญชีแจ้งต่อสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด
ภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ทราบหรือควรทราบถึงการสูญหายหรือเสียหายนั้น

มาตรา ๑๖ ในกรณีที่สารวัตรใหญ่บัญชาหรือสารวัตรบัญชาตรวจพบว่าบัญชาและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชาที่เป็นสาระสำคัญแก่การจัดทำบัญชาสูญหายหรือถูกทำลาย หรือปรากฏว่าบัญชาและเอกสารดังกล่าวมิได้เก็บไว้ในที่ปลอดภัย ให้สันนิษฐานว่าผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชามีเจตนาทำให้เสียหาย ทำลาย ซ่อนเร้น หรือทำให้สูญหายหรือทำให้ไร้ประโยชน์ซึ่งบัญชาหรือเอกสารนั้น เว้นแต่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชาจะพิสูจน์ให้เชื่อได้ว่าตนได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควรแก่กรณีแล้ว เพื่อป้องกันมิให้บัญชาหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชาสูญหายหรือเสียหาย

มาตรา ๑๗ เมื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชิลีกประกอบธุรกิจด้วยเหตุใดๆ โดยมีได้มีการชำระบัญชาให้ส่งมอบบัญชาและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชาแก่สารวัตรใหญ่บัญชาหรือสารวัตรบัญชาภายในเก้าสิบวันนับแต่วันเลิกประกอบธุรกิจ และให้สารวัตรใหญ่บัญชาหรือสารวัตรบัญชาเก็บรักษาบัญชาและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชดังกล่าวไว้ไม่น้อยกว่าห้าปี

เมื่อผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชร้องขอ ให้สารวัตรใหญ่บัญชาหรือสารวัตรบัญชามีอำนาจขยายเวลาการส่งมอบบัญชาและเอกสารตามวรรคหนึ่งได้ แต่ระยะเวลาที่ขยายเมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกินหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันเลิกประกอบธุรกิจ

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชาส่งมอบบัญชาและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชาไม่ครบถ้วนถูกต้อง สารวัตรใหญ่บัญชาหรือสารวัตรบัญชามีอำนาจเรียกให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชาส่งมอบบัญชาและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชาให้ครบถ้วนถูกต้องภายในเวลาที่กำหนด

มาตรา ๑๘ งบประมาณ เงิน บัญชี และเอกสารที่สารวัตรใหญ่บัญชาหรือสารวัตรบัญชาได้รับและเก็บรักษาไว้ตามมาตรา ๑๑ หรือมาตรา ๑๗ ผู้มีส่วนได้เสียหรือบุคคลทั่วไปอาจขอตรวจดูหรือขอภาพถ่ายสำเนาได้โดยเสียค่าใช้จ่ายตามที่อธิบดีกำหนด

หมวด ๓

ผู้ทำบัญชี

มาตรา ๑๙ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีต้องจัดให้มีผู้ทำบัญชีซึ่งเป็นผู้มีคุณสมบัติตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา ๗ (๖) เพื่อจัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ และมีหน้าที่ควบคุมดูแลผู้ทำบัญชีให้จัดทำบัญชีให้ตรงต่อความเป็นจริงและถูกต้องตามพระราชบัญญัตินี้

ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาจะเป็นผู้ทำบัญชีสำหรับกิจการของตนเองก็ได้

มาตรา ๒๐ ผู้ทำบัญชีต้องจัดทำบัญชีเพื่อให้มีการแสดงผลการดำเนินงาน ฐานะการเงิน หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่เป็นอยู่ตามความเป็นจริงและตามมาตรฐานการบัญชี โดยมีเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีให้ถูกต้องครบถ้วน

มาตรา ๒๑ ในการลงรายการในบัญชี ผู้ทำบัญชีต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้

(๑) ลงรายการเป็นภาษาไทย หากลงรายการเป็นภาษาต่างประเทศให้มีภาษาไทยกำกับ หรือลงรายการเป็นรหัสบัญชีให้มีคู่มือคำแปลรหัสที่เป็นภาษาไทยไว้

(๒) เขียนด้วยหมึก ดิจิพิมพ์ ตีพิมพ์ หรือทำด้วยวิธีอื่นใดที่ได้ผลในทำนองเดียวกัน

หมวด ๔

การตรวจสอบ

มาตรา ๒๒ สारวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีมีอำนาจตรวจสอบบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีเพื่อให้เป็นไปตามพระราชบัญญัตินี้ ในการนี้ให้มีอำนาจเข้าไปในสถานที่ทำการหรือสถานที่เก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชี หรือสถานที่รวบรวมหรือประมวลข้อมูลของบุคคลดังกล่าวได้ในระหว่างเวลาทำการของสถานที่นั้น

ในกรณีที่มีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าการฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ ให้สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีมีอำนาจเข้าไปในสถานที่ตามวรรคหนึ่ง เพื่อยึด หรืออายัดบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีได้ในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นจนถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการของสถานที่นั้น เมื่อมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่าหากเน้นช้ากว่าจะเอาหมายค้นมาได้ บัญชี เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี หรือเอกสารหรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องกับความผิดดังกล่าวนั้น จะถูกยกย้าย ซุกซ่อน ทำลาย หรือทำให้เปลี่ยนแปลงสภาพไปจากเดิม

มาตรา ๒๓ ในการปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ สารวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีต้องแสดงบัตรประจำตัวต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง

บัตรประจำตัว ให้เป็นไปตามแบบที่อธิบดีกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๒๔ ในการปฏิบัติหน้าที่ตามพระราชบัญญัตินี้ ให้สารวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีมีอำนาจสั่งเป็นหนังสือ

(๑) ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชี หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำเกี่ยวกับการจัดทำบัญชีหรือการเก็บรักษาบัญชีและเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี

(๒) ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีหรือผู้ทำบัญชีส่งบัญชี เอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี หรือ ทรัพย์สินมาเพื่อตรวจสอบ

หนังสือที่ส่งตามวรรคหนึ่ง ให้ส่งโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับหรือให้นำส่ง ณ ภูมิลำเนา หรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ประกอบธุรกิจของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชี หรือบุคคลที่เกี่ยวข้อง ถ้าไม่พบผู้รับ ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ประกอบธุรกิจของผู้รับนั้น จะส่งให้แก่บุคคลใดซึ่งบรรลุนิติภาวะแล้วและอยู่หรือทำงานอยู่ในบ้านหรือสถานที่ประกอบธุรกิจที่ปรากฏว่าเป็นของผู้รับนั้นก็ได้

ในกรณีที่ไม่สามารถส่งตามวิธีการในวรรคสอง หรือผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ผู้ทำบัญชีหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องนั้นออกไปนอกราชอาณาจักร ให้ใช้วิธีปิดหนังสือดังกล่าวในที่ซึ่งเห็นได้ง่าย ณ ที่อยู่หรือสถานที่ประกอบธุรกิจของผู้รับหรือบ้านที่ผู้รับมีชื่ออยู่ในทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร หรือโฆษณาข้อความย่อในหนังสือพิมพ์ที่จำหน่ายเป็นปกติในท้องถิ่นนั้นก็ได้

เมื่อได้ปฏิบัติตามวิธีการดังกล่าวข้างต้นแล้ว ให้ถือว่าเป็นอันได้รับแล้ว

มาตรา ๒๕ ห้ามมิให้ผู้ใดเปิดเผยข้อความใดๆ ที่ทราบหรือได้มาเนื่องจากการปฏิบัติตาม มาตรา ๒๒ หรือมาตรา ๒๔ เว้นแต่จะมีอำนาจที่จะทำได้โดยชอบด้วยกฎหมาย

มาตรา ๒๖ ในการปฏิบัติหน้าที่ ให้สารวัตรใหญ่บัญชีและสารวัตรบัญชีเป็นเจ้าพนักงาน ตามประมวลกฎหมายอาญา

หมวด ๕

บทกำหนดโทษ

มาตรา ๒๗ ผู้ใดฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามประกาศของอธิบดีที่ออกตามมาตรา ๗ (๑) (๒) (๓) (๔) หรือ (๖) ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท กรณีที่ฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตามประกาศของอธิบดีที่ออกตามมาตรา ๗ (๑) (๒) (๓) หรือ (๔) ให้ปรับเป็นรายวันอีกไม่เกินวันละห้าร้อยบาท จนกว่าจะปฏิบัติให้ถูกต้อง

มาตรา ๒๘ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่จัดให้มีการทำบัญชีตามมาตรา ๘ หรือมาตรา ๙ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสามหมื่นบาท และปรับเป็นรายวันอีกไม่เกินวันละหนึ่งพันบาทจนกว่าจะปฏิบัติให้ถูกต้อง

มาตรา ๒๙ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๐ มาตรา ๑๒ หรือมาตรา ๑๕ วรรคหนึ่ง ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

มาตรา ๓๐ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๑ วรรคหนึ่ง ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าหมื่นบาท

มาตรา ๓๑ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๑ วรรคสาม มาตรา ๑๓ มาตรา ๑๔ มาตรา ๑๕ หรือมาตรา ๑๗ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

มาตรา ๓๒ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๑๑ วรรคสี่ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองหมื่นบาท

มาตรา ๓๓ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีผู้ใดแจ้งข้อความตามมาตรา ๑๕ เป็นเท็จต่อสารวัตรใหญ่ บัญชีหรือสารวัตรบัญชีว่าบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีสูญหายหรือเสียหาย ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๔ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๒๐ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

มาตรา ๓๕ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามมาตรา ๒๑ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

มาตรา ๓๖ ผู้ใดขัดขวางการปฏิบัติหน้าที่ของสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชี ซึ่งปฏิบัติตาม มาตรา ๒๒ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ ผู้ใดไม่อำนวยความสะดวกแก่สารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีซึ่งปฏิบัติหน้าที่ตามมาตรา ๒๒ หรือฝ่าฝืนคำสั่งของสารวัตรใหญ่บัญชีหรือสารวัตรบัญชีซึ่งสั่งการตามมาตรา ๒๔ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินสองพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๗ ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา ๒๕ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือนหรือปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นสารวัตรใหญ่บัญชี สารวัตรบัญชี หรือเจ้าพนักงาน ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๘ ผู้ใดทำให้เสียหาย ทำลาย ซ่อนเร้น หรือทำให้สูญหายหรือทำให้ไร้ประโยชน์ ซึ่งบัญชีหรือเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปี หรือปรับไม่เกินสี่หมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๓๙ ผู้ใดลงรายการเท็จ แก้ไข ละเว้นการลงรายการในบัญชีหรืองบการเงิน หรือแก้ไขเอกสารที่ต้องใช้ประกอบการลงบัญชีเพื่อให้ผิดความเป็นจริง ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปี หรือปรับไม่เกินสี่หมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดตามวรรคหนึ่งเป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๔๐ ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดซึ่งต้องรับโทษตามพระราชบัญญัตินี้เป็นนิติบุคคล ให้กรรมการผู้จัดการ หุ้นส่วนผู้จัดการ ผู้แทนนิติบุคคล หรือบุคคลใด ซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินการของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษตามที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับความผิดนั้นๆ ด้วย เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้มีส่วนรู้เห็นหรือยินยอมในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น

มาตรา ๔๑ บรรดาความผิดตามมาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ มาตรา ๓๐ มาตรา ๓๑ มาตรา ๓๒ มาตรา ๓๔ มาตรา ๓๕ และมาตรา ๓๖ วรรคสอง ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมาย มีอำนาจเปรียบเทียบได้ และเมื่อผู้กระทำความผิดได้ชำระค่าปรับตามที่ได้เปรียบเทียบแล้ว ให้คดีเป็นอันเลิกกันตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา

บทเฉพาะกาล

มาตรา ๔๒ บรรดากฎหมายกระทรวง หรือประกาศที่ออกตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๘๕ ลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๑๕ ที่ใช้บังคับอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับให้ยังคงใช้บังคับได้ต่อไปเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับพระราชบัญญัตินี้ ทั้งนี้ จนกว่าจะได้มีกฎหมายกระทรวง หรือประกาศที่ออกตามความในพระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

ผู้ใดเป็นผู้ทำบัญชีของผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับไม่น้อยกว่าห้าปี แต่ไม่มีคุณสมบัติของการเป็นผู้ทำบัญชีตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา ๗ (๖) หากประสงค์จะเป็นผู้ทำบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้ต่อไป ให้แจ้งต่ออธิบดีตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด ภายในหกสิบวันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ และเมื่อผู้นั้นเข้ารับการอบรมและสำเร็จการอบรมตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่อธิบดีประกาศกำหนดแล้ว ให้ผู้นั้นเป็นผู้ทำบัญชีต่อไปได้เป็นเวลาแปดปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

มาตรา ๔๓ ระหว่างที่ยังไม่มีมาตรฐานการบัญชีที่กฎหมายกำหนด ให้ถือว่ามาตรฐานการบัญชีที่กำหนดโดยสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยซึ่งคณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีได้มีมติให้ประกาศใช้แล้ว เป็นมาตรฐานการบัญชีตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๔๔ ให้กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากรซึ่งเริ่มต้นประกอบกิจการร่วมค้าอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ไม่ต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้จนกว่าจะเริ่มรอบระยะเวลาบัญชีใหม่หลังจากวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับแล้ว

มาตรา ๔๕ ให้ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีจัดให้มีผู้ทำบัญชีให้ถูกต้องตามมาตรา ๑๕ ภายในหนึ่งปี นับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้มีผลใช้บังคับ

กำหนดระยะเวลาตามวรรคหนึ่ง อธิปไตยโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรี จะขยายออกไปอีกตาม ความจำเป็นแก่กรณีก็ได้ ทั้งนี้ ต้องไม่เกินหนึ่งปี

ในระหว่างระยะเวลาตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง มิให้นำบทบัญญัติมาตรา ๒๕ มาใช้บังคับแก่ ผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชีที่ได้จัดให้มีผู้ทำบัญชีตามมาตรา ๑๕ วรรคหนึ่ง

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

ชวน หลีกภัย

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยที่ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๘๕ ลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๑๕ ซึ่งเป็นกฎหมายว่าด้วยการบัญชีได้ใช้บังคับมาเป็นเวลานาน มีหลักการเกี่ยวกับการทำบัญชีหลายประการที่ยังไม่สอดคล้องกับความก้าวหน้าทางการบัญชีและการจัดทำบัญชี และไม่สอดคล้องกับ สถานการณ์ทางเศรษฐกิจการค้าที่เปลี่ยนแปลงไป สมควรปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการบัญชีให้ทันสมัยยิ่งขึ้น จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

ภาคผนวก ข

มาตรฐานการบัญชี

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

บทนำ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (IAS 16: Property, Plant and Equipment)

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ยกเว้น
 - 1.1 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่จัดเป็นประเภทถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก*
 - 1.2 สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรนอกเหนือจากพืชเพื่อการให้ผลิตผล (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 41 เรื่อง *เกษตรกรรม*) มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับพืชเพื่อการให้ผลิตผล
 - 1.3 การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 เรื่อง *การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่*) หรือ
 - 1.4 สัมปทานเหมืองแร่ และแหล่งทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรธรรมชาติอื่นซึ่งไม่สามารถทดแทนได้

อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในการพัฒนาหรือรักษาสภาพของสินทรัพย์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 1.2 ถึง 1.4 ด้วย
2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อาจกำหนดให้กิจการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้วิธีซึ่งแตกต่างไปจากที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 เรื่อง *สัญญาเช่า* กำหนดให้กิจการพิจารณารับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามสัญญาเช่า โดยใช้เกณฑ์การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนในสินทรัพย์นั้น อย่างไรก็ตาม ในกรณีดังกล่าว การปฏิบัติทางบัญชีอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับรายการ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นรวมทั้งการคิดค่าเสื่อมราคายังคงต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
3. กิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน* ต้องปฏิบัติตามวิธีราคาทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับทราบข้อมูลเกี่ยวกับการลงทุนของกิจการในรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจากการลงทุนดังกล่าว

คำนิยาม

พืชเพื่อการให้ผลิตผล หมายถึง พืชที่มีชีวิตซึ่ง:

- 1) ใช้ในกระบวนการผลิตหรือเพื่อจัดหาซึ่งผลิตผลทางการเกษตร
- 2) คาดว่าจะให้ผลิตผลมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา และ
- 3) มีความเป็นไปได้ที่ยากยิ่งที่จะขายเป็นผลิตผลทางการเกษตร เว้นแต่เป็นการขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้

(ย่อหน้าที่ 5ก ถึง 5ข ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม บรรยายอย่างละเอียดถึงคำนิยามของพืชเพื่อการให้ผลิตผล)

มูลค่าตามบัญชี หมายถึง จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้หลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์

ราคาทุน หมายถึง จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา หรือ ณ เวลาที่ก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือในกรณีที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ให้รวมถึงจำนวนที่แบ่งมาเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา หมายถึง ราคาทุนของสินทรัพย์หรือมูลค่าอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์

ค่าเสื่อมราคา หมายถึง การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น

มูลค่าเฉพาะกิจการ หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการให้ประโยชน์หรือที่คาดว่าจะเกิดเมื่อมีการโอนสินทรัพย์นั้นเพื่อชำระหนี้สิน

มูลค่ายุติธรรม หมายถึง ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม)

ผลขาดทุนจากการด้อยค่า หมายถึง จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

- 1) กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และ
- 2) กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หมายถึง มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ หรือ มูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า

มูลค่าคงเหลือ หมายถึง จำนวนเงินที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์ หลังจากหักต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นหากสินทรัพย์นั้นมีอายุและสภาพที่คาดว่าจะ เป็น ณ วันสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์

อายุการให้ประโยชน์ หมายถึง กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้

- 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือ
- 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

การรับรู้รายการ

กิจการต้องรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ก็ต่อเมื่อ

- 1) มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น และ
- 2) กิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

สำหรับรายการชิ้นส่วนอะไหล่ อุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งาน และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงจะถูกรับรู้ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากไม่เข้าเงื่อนไขดังกล่าว รายการดังกล่าวจะจัดประเภทเป็นสินค้าคงเหลือ

ต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

กิจการต้องประเมินต้นทุนทั้งหมดของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเกิดขึ้นตามหลักการรับรู้รายการ ต้นทุนดังกล่าวรวมถึง

- 1) ต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือที่เกิดขึ้นจากการก่อสร้างที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ
- 2) ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการต่อเติม การเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบ หรือการซ่อมบำรุงสินทรัพย์ดังกล่าว

ต้นทุนเริ่มแรก

กิจการสามารถรับรู้ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการได้มาเพื่อประโยชน์ในด้านการรักษาความปลอดภัย หรือสภาพแวดล้อม เป็นสินทรัพย์ของกิจการได้ แม้จะไม่ได้เป็นการเพิ่มประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตโดยตรงให้แก่ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีอยู่ในปัจจุบัน หากแต่เป็นสินทรัพย์ที่กิจการจำเป็นต้องมีเพื่อให้



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

สามารถได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์อื่นของกิจการได้ ตัวอย่างเช่น โรงงานผลิตเคมีภัณฑ์ อาจติดตั้งเครื่องควบคุมระบบการผลิตสารเคมีใหม่เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดด้านการรักษาสีสิ่งแวดล้อมในการผลิตและเก็บรักษาสารเคมีที่เป็นอันตราย กิจการต้องรับรู้รายการติดตั้งอุปกรณ์เข้ากับโรงงานครั้งนี้เป็นสินทรัพย์ เนื่องจากกิจการไม่สามารถผลิตและขายเคมีภัณฑ์ได้โดยปราศจากอุปกรณ์ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม กิจการต้องสอบทานมูลค่าตามบัญชีของทั้งสินทรัพย์ที่ติดตั้งใหม่และสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องว่ามีการด้อยค่าที่อาจเกิดขึ้นหรือไม่ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ด้วย

ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง

กิจการไม่รับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นในการซ่อมบำรุงที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นเป็นประจำเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้น แต่กิจการรับรู้ต้นทุนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น เนื่องจากต้นทุนในการซ่อมบำรุงที่เกิดขึ้นเป็นประจำมีองค์ประกอบหลักเป็นต้นทุนค่าแรงงาน ค่าวัสดุสิ้นเปลือง และอาจรวมถึงชิ้นส่วนอะไหล่ชิ้นเล็ก รายการดังกล่าวมักมีวัตถุประสงค์เพื่อซ่อมแซมและบำรุงรักษารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สามารถรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องได้ เมื่อกิจการมีความจำเป็นต้องเปลี่ยนแทนส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามระยะเวลาที่กำหนดอย่างสม่ำเสมอตลอดอายุการให้ประโยชน์ของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เช่น การเปลี่ยนเก้าอี้ที่นั่งผู้โดยสารในเครื่องบินที่อาจต้องเปลี่ยนทดแทนหลายครั้งตลอดอายุของลำตัวเครื่องบิน เป็นต้น และต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนและต้องรับรู้กำไรหรือขาดทุนจากการตัดรายการชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนดังกล่าว

ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่แต่ครั้งสามารถรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องได้เช่นเดียวกับต้นทุนการเปลี่ยนแทนดังกล่าวข้างต้น หากเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ ได้แก่ กรณีกิจการจำเป็นต้องจัดให้มีการตรวจสอบครั้งใหญ่ตามระยะเวลาที่กำหนดเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น ไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแทนชิ้นส่วนใดหรือไม่ เพื่อให้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้อย่างต่อเนื่องและมีอายุการให้ประโยชน์เกินกว่า 1 ปี

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ โดยใช้ราคาทุน

ส่วนประกอบของราคาทุน

ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย

- 1) ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หลังหักส่วนลดการค้าและจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
- 2) ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 3) ต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่มีใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลาหนึ่ง

ตัวอย่างของต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

- 1) ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง *ผลประโยชน์ของพนักงาน*) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการก่อสร้างหรือการได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- 2) ต้นทุนการเตรียมสถานที่
- 3) ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา
- 4) ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ
- 5) ต้นทุนในการทดสอบว่าสินทรัพย์นั้นสามารถใช้งานได้เหมาะสมหรือไม่ หลังหักมูลค่าสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการขายรายการต่าง ๆ ที่ผลิตได้ในช่วงการเตรียมความพร้อมของสินทรัพย์เพื่อให้อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ (เช่น สินค้าตัวอย่างที่ผลิตขึ้นในช่วงการทดสอบอุปกรณ์) และ
- 6) ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ

ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งในราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่

- 1) ต้นทุนในการเปิดสถานประกอบการใหม่
- 2) ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
- 3) ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในพื้นที่ตั้งใหม่หรือลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน) และ
- 4) ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป

ตัวอย่างที่ 1

บริษัท กขค จำกัด เป็นบริษัทผลิตชิ้นส่วนคอมพิวเตอร์แห่งหนึ่ง ซึ่งดำเนินธุรกิจมาเป็นเวลา 7 ปีแล้ว ธุรกิจของบริษัทดำเนินไปด้วยดีมีผลกำไรมาโดยตลอด ในปี พ.ศ. 25X2 บริษัทมีแผนการสร้างโรงงานใหม่ที่จังหวัดราชบุรี ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X2 บริษัทมีค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นทั้งหมด ดังต่อไปนี้

1. เงินเดือนของผู้จัดการโรงงานที่บริษัทจ้างมาจากต่างประเทศเพื่อให้คำปรึกษาและควบคุมการก่อสร้างโรงงานที่จังหวัดราชบุรี จำนวน 400,000 บาท
2. เงินเดือนของเลขานุการของผู้จัดการโรงงาน จำนวน 69,000 บาท
3. ค่าล่วงเวลาของคนงานก่อสร้างโรงงาน จำนวน 120,000 บาท
4. ค่าขนย้ายสัมภาระส่วนตัวของผู้จัดการโรงงานจากต่างประเทศ จำนวน 230,000 บาท
5. ค่าเงินเดือนและค่าที่พักของวิศวกรประจำโรงงานที่ไม่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างโรงงานใหม่ จำนวน 140,000 บาท
6. ค่าทะเบียนรถสำหรับผู้จัดการโรงงาน จำนวน 5,000 บาท



ตัวอย่างที่ 1

7. ค่าเข้าสัมมนาของผู้จัดการโรงงาน จำนวน 28,000 บาท
8. ค่าที่พักของที่ปรึกษาวิศวกรที่เดินทางมาจากต่างประเทศเพื่อให้คำปรึกษาโครงการก่อสร้างโรงงาน จำนวน 165,000 บาท
9. ค่าเดินทางและค่าที่พักของผู้จัดการโรงงานเพื่อไปดูงานแสดงคอมพิวเตอร์ที่ประเทศสหรัฐอเมริกา จำนวน 340,000 บาท

สรุปรายการบัญชีต่างๆ ได้ดังต่อไปนี้

1. บริษัทสามารถบันทึกรายการที่ 1 และ 3 จำนวนทั้งสิ้น 520,000 บาท เป็นราคาทุนของโรงงานใหม่
2. บริษัทต้องบันทึกรายการที่เหลือเป็นค่าใช้จ่ายในปี 25X2

การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการนำสินทรัพย์มาใช้สำหรับวัตถุประสงค์ที่แตกต่างจากเดิมจึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่

- 1) ต้นทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของผู้บริหารกิจการ แต่ยังไม่ได้นำสินทรัพย์มาใช้หรือนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงานในระดับที่ยังไม่เต็มกำลังการผลิต
- 2) ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นระหว่างการสร้างความต้องการในผลผลิตจากสินทรัพย์ดังกล่าว
- 3) ต้นทุนในการย้ายสถานที่หรือการจัดโครงสร้างการดำเนินงานบางส่วนหรือทั้งหมดของกิจการ

ต้นทุนของพืชเพื่อการให้ผลผลิตใช้หลักการเกี่ยวกับการที่กิจการก่อสร้างสินทรัพย์ขึ้นเอง ดังนั้น ต้นทุนควรครอบคลุมกิจกรรมที่จำเป็นเพื่อเพาะปลูกและดูแลพืชเพื่อการให้ผลผลิตก่อนที่พืชเพื่อการให้ผลผลิตจะอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมที่จะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร

ต้นทุนในการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์

ได้แก่ ต้นทุนซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่างๆ ที่มีใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลาสั้น



ตัวอย่างที่ 2

กิจการได้รับสัมปทานอายุ 30 ปีในที่ดิน เพื่อสร้างโรงงานผลิตสารเคมีอันตราย ตามกฎหมายสิ่งแวดล้อมกำหนดให้กิจการต้องทำการรื้อถอนโรงงานดังกล่าวเมื่อสิ้นสุดอายุสัมปทาน ทำให้กิจการเกิดภาระผูกพันที่จะต้องตั้งสำรองสำหรับการรื้อถอนโรงงานและอุปกรณ์ต่าง ๆ โดยสำรองสำหรับการรื้อถอนนั้นสามารถประมาณได้อย่างน่าเชื่อถือ ทำให้กิจการสามารถรวมประมาณการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ได้

หากต้นทุนที่เกิดขึ้นจากภาระผูกพันของกิจการในการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์นั้นเกิดขึ้นจากการที่กิจการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในช่วงเวลาหนึ่งทำให้ภาระผูกพันจากต้นทุนที่เกิดขึ้นต้องเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ โดยกิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น จึงไม่เข้าเกณฑ์ในการรับรู้ภาระผูกพันดังกล่าวเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ตามมาตรฐานฉบับนี้

การวัดมูลค่าของราคาทุน

ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ มูลค่าที่เทียบเท่าราคาเงินสด ณ วันที่รับรู้รายการ หากมีการขยายระยะเวลาการชำระเงินออกไปนานกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ กิจการต้องบันทึกผลต่างระหว่างมูลค่าที่เทียบเท่าราคาเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องชำระเป็นดอกเบี้ยตลอดระยะเวลาการได้รับสินเชื่อ เว้นแต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หนึ่งรายการหรือมากกว่าหนึ่งรายการจากการแลกเปลี่ยนกับรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน กิจการต้องวัดมูลค่าต้นทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ
- 2) กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ

หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากระดับของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- 1) ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดที่ได้รับจากสินทรัพย์แตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 2) รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ
- 3) ความแตกต่างในข้อที่ 1) และ 2) มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนใดเป็นการแลกเปลี่ยนที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ กิจการต้องพิจารณามูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยนจากกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องคำนวณอย่างละเอียด

กิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ หากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญในช่วงของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของสินทรัพย์นั้น หรือ
- 2) สามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่าง ๆ ในช่วงของประมาณการได้อย่างสมเหตุสมผลเพื่อใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม

ตัวอย่างการวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์จากรายการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่แตกต่างกัน(การแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์)

ตัวอย่างที่ 3

บริษัทตัดสินใจแลกเปลี่ยนรถยนต์ของบริษัทกับที่ดิน 1 แปลง บริษัทบันทึกราคารถยนต์ตามวิธีราคาทุนดังต่อไปนี้

| | | |
|--|------------------|-----|
| ราคาทุนของรถยนต์ | 2,000,000 | บาท |
| หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม (คำนวณถึงวันที่แลกเปลี่ยน) | <u>800,000</u> | บาท |
| ราคาตามบัญชีของรถยนต์ | <u>1,200,000</u> | บาท |

กรณีที่ 1 ถ้ามูลค่ายุติธรรมของที่ดินและรถยนต์เป็น 1,200,000 บาท ณ วันที่แลกเปลี่ยนรถยนต์บริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

| | | |
|----------------------------|-----------|---------------|
| เดบิต ที่ดิน | 1,200,000 | บาท |
| ค่าเสื่อมราคาสะสม – รถยนต์ | 800,000 | บาท |
| เครดิต รถยนต์ | | 2,000,000 บาท |

(บันทึกการเปลี่ยนแปลงรถยนต์ของบริษัทกับที่ดิน)

คำอธิบาย ตามย่อหน้าที่ 24 และ 26 หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กรณีที่ 2 ถ้ามูลค่ายุติธรรมของที่ดินและรถยนต์เป็น 1,000,000 บาท ณ วันที่แลกเปลี่ยน บริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

| | | |
|--------|-----------------------------------|---------------|
| เดบิต | ที่ดิน | 1,000,000 บาท |
| | ค่าเสื่อมราคาสะสม – รถยนต์ | 800,000 บาท |
| | ผลขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ | 200,000 บาท |
| เครดิต | รถยนต์ | 2,000,000 บาท |

กรณีที่ 3 ถ้ามูลค่ายุติธรรมของที่ดินเป็น 1,100,000 บาท และมูลค่ายุติธรรมของรถยนต์เป็น 1,000,000 บาท โดยบริษัทจ่ายเงินสดเพิ่ม 100,000 บาท ในการแลกเปลี่ยน

ณ วันที่แลกเปลี่ยน บริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

| | | |
|--------|-----------------------------------|---------------|
| เดบิต | ที่ดิน | 1,100,000 บาท |
| | ค่าเสื่อมราคาสะสม – รถยนต์ | 800,000 บาท |
| | ผลขาดทุนจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ | 200,000 บาท |
| เครดิต | รถยนต์ | 2,000,000 บาท |
| | เงินสด | 100,000 บาท |

กรณีที่ 4 ถ้ามูลค่ายุติธรรมของที่ดินเป็น 1,300,000 บาท และมูลค่ายุติธรรมของรถยนต์เป็น 1,500,000 บาท บริษัทได้รับเงินสด 200,000 บาท ในการแลกเปลี่ยน

ณ วันที่แลกเปลี่ยน บริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

| | | |
|--------|---------------------------------|---------------|
| เดบิต | ที่ดิน | 1,300,000 บาท |
| | ค่าเสื่อมราคาสะสม – รถยนต์ | 800,000 บาท |
| | เงินสด | 200,000 บาท |
| เครดิต | รถยนต์ | 2,000,000 บาท |
| | ผลกำไรจากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ | 300,000 บาท |

ดังนั้น ราคาทุนของที่ดินที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยนแต่ละกรณี เป็นดังนี้

| | | | |
|-----------|--------------|---------------------------------|-----|
| กรณีที่ 1 | ที่ดินมีราคา | = 1,200,000 | บาท |
| กรณีที่ 2 | ที่ดินมีราคา | = 1,000,000 | บาท |
| กรณีที่ 3 | ที่ดินมีราคา | = 1,000,000+100,000 = 1,100,000 | บาท |
| กรณีที่ 4 | ที่ดินมีราคา | = 1,500,000-200,000 = 1,300,000 | บาท |



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างรายการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์

ตัวอย่างที่ 4 บริษัทตัดสินใจที่จะแลกเปลี่ยนรถยนต์คันเก่าของบริษัทกับรถยนต์คันใหม่

บริษัทบันทึกการถนอมรถยนต์คันเก่าตามวิธีราคาทุนดังต่อไปนี้

| | | |
|--|------------------|-----|
| ราคาทุนของรถยนต์ (เก่า) | 2,000,000 | บาท |
| หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์(เก่า) (คำนวณถึงวันที่แลกเปลี่ยน) | 800,000 | บาท |
| ราคาตามบัญชีของรถยนต์ | <u>1,200,000</u> | บาท |

บริษัทจ้างผู้ประเมินราคาอิสระมาประเมินมูลค่ารถยนต์คันเก่าในการแลกเปลี่ยนผู้ประเมินราคาแจ้งว่ารถยนต์คันเก่าควรขายได้ในราคา 1,000,000 บาท และรถยนต์คันใหม่มีมูลค่ายุติธรรมเท่ากับ 1,000,000 บาท

ณ วันที่แลกเปลี่ยนบริษัทต้องบันทึกบัญชีดังนี้

| | | |
|---|-----------|-----|
| เดบิต ผลขาดทุนจากการด้อยค่ารถยนต์ | 200,000 | บาท |
| เครดิต รถยนต์(เก่า) | 200,000 | บาท |
| (บันทึกลดมูลค่ารถยนต์คันเก่าซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาของผู้ประเมินราคาอิสระ) | | |
| เดบิต รถยนต์(ใหม่) | 1,000,000 | บาท |
| ค่าเสื่อมราคาสะสม-รถยนต์(เก่า) | 800,000 | บาท |
| เครดิต รถยนต์(เก่า) | 1,800,000 | บาท |
| (บันทึกรายการแลกเปลี่ยนรถยนต์ของบริษัท) | | |

คำอธิบาย ตามย่อหน้าที่ 24 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ ราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาจะต้องบันทึกโดยใช้ราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

กิจการสามารถเลือกใช้นโยบายการบัญชีสำหรับการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการได้ 2 วิธี ดังนี้

| วิธีราคาทุน | วิธีการตีราคาใหม่ |
|--|--|
| ราคาทุน | มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่ |
| หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม | หัก ค่าเสื่อมราคาสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง |
| หัก ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ | หัก ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง |

วิธีการตีราคาใหม่

เมื่อมีการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ ให้ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องถือปฏิบัติกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้ ณ วันที่ตีราคาใหม่



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 1) ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมในลักษณะที่สม่าเสมอกับการตีราคาใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น
 - มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมอาจจะปรับโดยการอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้ หรือ ปรับให้เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี
 - ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่ตีราคาใหม่จะถูกปรับปรุงให้เท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หลังจากรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือ
- 2) นำค่าเสื่อมราคาสะสมไปหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์
 - หากกิจการเลือกตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รายการใดรายการหนึ่งใหม่ กิจการต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่กับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันกับรายการที่เลือกตีราคาใหม่ด้วย ตัวอย่างการแบ่งประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
 - ที่ดิน
 - ที่ดินและอาคาร
 - เครื่องจักร
 - เรือ
 - เครื่องบิน
 - ยานพาหนะ
 - เครื่องตกแต่งและติดตั้ง
 - อุปกรณ์สำนักงาน และ
 - พืชเพื่อการให้ผลผลิต
 - กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อย่างสม่าเสมอพอ เพื่อให้แน่ใจว่ามูลค่าตามบัญชีจะไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอย่างมีสาระสำคัญ

หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้น

- กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไปยังกำไรหรือขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้หัวข้อ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์”
- กิจการต้องรับรู้ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวลดลงในอดีตและเคยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นลดลง

- กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุน
- กิจการต้องนำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์”



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ของสินทรัพย์รายการเดียวกันนั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น จะมีผลทำให้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ที่สะสมอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นลดลงตามไปด้วย

อย่างไรก็ตาม ในระหว่างที่กิจการใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าว กิจการอาจทยอยโอนส่วนเกินทุนบางส่วนไปยังกำไรสะสม ในกรณีนี้จำนวนของส่วนเกินทุนที่โอนไปยังกำไรสะสม จะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคา ที่คำนวณจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่กับค่าเสื่อมราคา ที่คำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมไม่ทำผ่านกำไรหรือขาดทุน

ตัวอย่างที่ 5 ตัวอย่างวิธีการบันทึกการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16

กิจการตีราคาอาคารใหม่ ณ วันที่ตีราคา อาคารดังกล่าวมีราคาทุนเดิม 300 ค่าเสื่อมราคาสะสม 180 (มูลค่าสุทธิตามบัญชีก่อนตีราคาใหม่ 120) และมีราคาตีใหม่สุทธิ 150 โดยอาคารดังกล่าวมีราคาตลาดก่อนคิดค่าเสื่อมราคาสะสมให้อยู่ในสภาพปัจจุบัน ณ วันที่ตีราคาใหม่เป็นเงิน 345

จากข้อมูลดังกล่าว มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 อนุญาตให้บันทึกหรือวัดมูลค่าบัญชีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ก่อนการคิดค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเสื่อมราคาสะสมได้ 3 รูปแบบดังนี้

วิธีที่ 1 ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมในลักษณะที่สม่ำเสมอกับการตีราคาใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์

1.1 วิธีอ้างอิงข้อมูลในตลาด (Observable market data) ในกรณีที่มีการตีราคาใหม่ทั้ง Gross Carrying Amount และมูลค่าสุทธิหลังหักค่าเสื่อมราคา โดยให้ปรับข้อมูลโดยอ้างอิงจากข้อมูลในตลาด
(หน่วย: ล้านบาท)

วิธีการลงบัญชี

| | | |
|--------|--|----|
| เดบิต | อาคาร (ที่ตีราคาเพิ่ม) (345-300) | 45 |
| เครดิต | ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร (195-180) | 15 |
| เครดิต | ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ - อาคาร (150-120) | 30 |

1.2 วิธีปรับแบบเป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี (Proportionate restatement)

จากตัวอย่างจะเห็นว่า มูลค่าสุทธิเพิ่มขึ้นร้อยละ 25 (จาก 120 เป็น 150) จึงปรับราคาต้นทุนและค่าเสื่อมราคาสะสมเพิ่มขึ้นร้อยละ 25 ด้วยเช่นกัน

$$\text{ราคาทุน } 300 \times 125\% = 375$$

$$\text{ค่าเสื่อมราคาสะสม } 180 \times 125\% = 225$$

(หน่วย: ล้านบาท)

วิธีการลงบัญชี

| | | |
|--------|--|----|
| เดบิต | อาคาร (ที่ตีราคาเพิ่ม) (375-300) | 75 |
| เครดิต | ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร (225-180) | 45 |
| เครดิต | ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ - อาคาร (150-120) | 30 |



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 5 ตัวอย่างวิธีการบันทึกการตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16

วิธีที่ 2 วิธีหักออกจากมูลค่าตามบัญชี (Eliminate the gross carrying amount)

วิธีนี้คือเป็นการปรับมูลค่าสินทรัพย์และเริ่มคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์นั้นใหม่ โดยใช้หลักเกณฑ์เสมือนว่าหากซื้อสินทรัพย์นั้น ณ วันที่ตีราคาจะมีราคาทุนของสินทรัพย์นั้นเท่ากับราคาตีใหม่ และเริ่มต้นคิดค่าเสื่อมราคาจากวันที่ตีใหม่

(หน่วย: ล้านบาท)

วิธีการลงบัญชี

| | | |
|--------|--|-----|
| เดบิต | ค่าเสื่อมราคาสะสม – อาคาร | 180 |
| เครดิต | อาคาร | 150 |
| เครดิต | ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ – อาคาร | 30 |

ตารางสรุปมูลค่าของทั้ง 3 วิธีดังกล่าวข้างต้น

(หน่วย: ล้านบาท)

ภายหลังการตีราคาใหม่

| มูลค่าตามบัญชี วิธีราคาทุน ก่อนการตีราคา ใหม่ | อ้างอิงข้อมูลใน ตลาด (วิธีที่ 1.1) | เป็นสัดส่วนกับ การ เปลี่ยนแปลงใน มูลค่าตามบัญชี (วิธีที่ 1.2) | หักออกจาก มูลค่าตาม บัญชีก่อน หักค่าเสื่อม ราคาสะสม (วิธีที่ 2) |
|--|--|---|--|
| ราคาทุน | 300 | 345 | 150 |
| ค่าเสื่อมราคาสะสม | (180) | (195) | - |
| มูลค่าสุทธิทางบัญชี | 120 | 150 | 150 |

ค่าเสื่อมราคา

กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ละส่วนแยกต่างหากหากันเมื่อส่วนประกอบแต่ละส่วนนั้นมีต้นทุนที่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น โดยกิจการต้องปันส่วนมูลค่าที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ไปยังส่วนประกอบแต่ละส่วนที่มีนัยสำคัญของสินทรัพย์นั้นและคิดค่าเสื่อมราคาแยกจากกัน

สำหรับส่วนประกอบที่ถึงแม้แต่ละส่วนจะมีนัยสำคัญแต่หากอายุการให้ประโยชน์และวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเหมือนกัน กิจการก็สามารถรวมส่วนประกอบเข้าด้วยกันเพื่อคิดค่าเสื่อมราคาร่วมกันได้



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กิจการต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดในกำไรหรือขาดทุน ยกเว้น กรณีที่ต้องนำค่าเสื่อมราคาดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์รายการอื่น

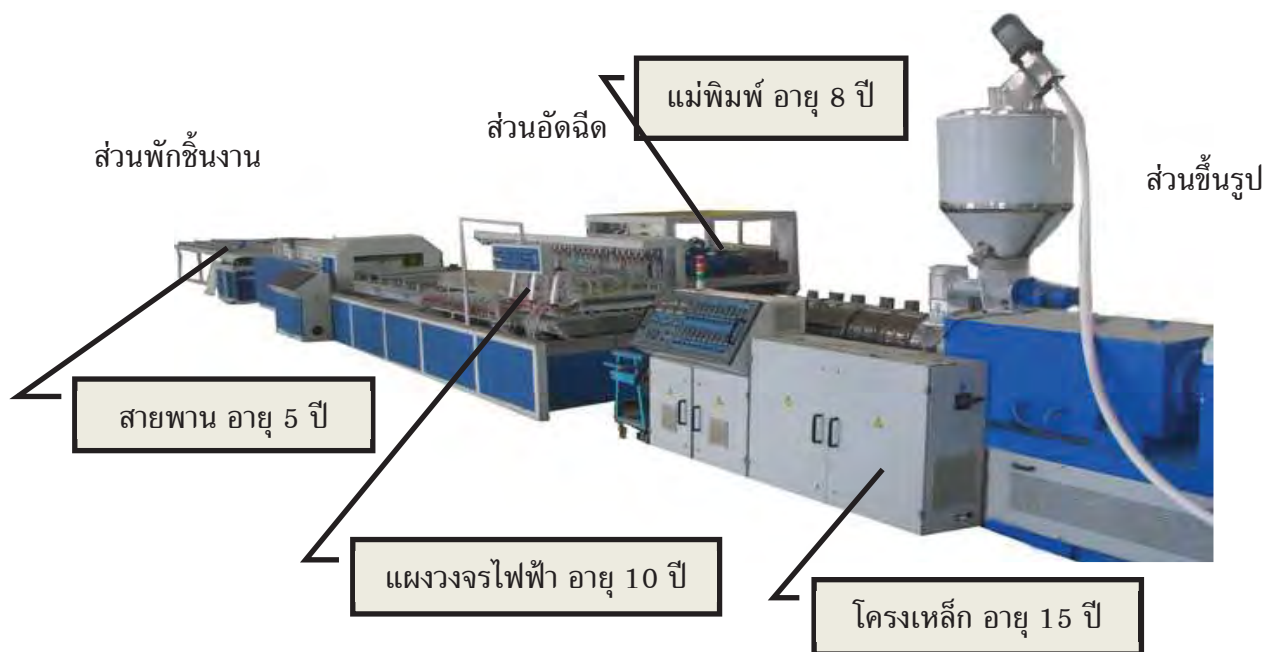
การคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ตัวอย่างที่ 6



ตัวอย่าง

“เครื่องจักรผลิตชิ้นส่วนประตูลอยนต”
เดิมทั้งเครื่องจักรบันทึกกรรม อายุ 10 ปี



การคิดค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรตามส่วนประกอบ

| ส่วนประกอบของเครื่องจักร | จำนวนเงินของแต่ละส่วนประกอบ | อายุการให้ประโยชน์ของแต่ละส่วนประกอบ | ค่าเสื่อมราคาของแต่ละส่วนประกอบต่อปี |
|--------------------------|-----------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|
| โครงเหล็ก | 75,000,000 | 15 ปี | 5,000,000 |
| แผงวงจรไฟฟ้า | 60,000,000 | 10 ปี | 6,000,000 |
| แม่พิมพ์ | 45,000,000 | 8 ปี | 5,625,000 |
| สายพาน | 20,000,000 | 5 ปี | 4,000,000 |
| รวม | 200,000,000 | | 20,625,000 |

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

วิธีการลงบัญชี

| | | |
|--------|---------------------------------|------------|
| เดบิต | ค่าเสื่อมราคา - เครื่องจักร | 20,625,000 |
| เครดิต | ค่าเสื่อมราคาสะสม - เครื่องจักร | 20,625,000 |

หมายเหตุ อาจลงบัญชีแยกตามส่วนประกอบของเครื่องจักร โดยแยกเป็น 4 คู่บัญชี

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาและระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคา

- 1) กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 2) กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี หากคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จะแตกต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้ กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
- 3) จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ต้องเป็นจำนวนเงินหลังหักมูลค่าคงเหลือ ในทางปฏิบัติมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์มักเป็นจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ ดังนั้น มูลค่าคงเหลือจึงไม่มีสาระสำคัญในการคำนวณจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา
- 4) การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะเริ่มต้นเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร และการคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดลงเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นหรือจัดประเภทสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย กิจการไม่อาจหยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เมื่อกิจการไม่ได้ใช้งานสินทรัพย์นั้นหรือปลดจากการใช้งานประจำ เว้นแต่สินทรัพย์นั้นได้คิดค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้ว อย่างไรก็ตาม หากกิจการใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามปริมาณการใช้ ค่าเสื่อมราคาอาจมีค่าเท่ากับศูนย์ได้เมื่อไม่มีการผลิต
- 5) ในการกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องคำนึงถึงปัจจัยดังต่อไปนี้
 - ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์โดยประเมินจากกำลังการผลิตหรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากสินทรัพย์นั้น
 - การชำรุดเสียหายทางกายภาพที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากปัจจัยต่างๆ ในการดำเนินงาน เช่น จำนวนผลัดในการใช้สินทรัพย์และแผนการซ่อมบำรุงรักษา รวมทั้ง การดูแลและบำรุงรักษาสินทรัพย์ในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์
 - ความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงหรือการปรับปรุงการผลิต หรือเกิดจากการเปลี่ยนแปลงความต้องการในสินค้าหรือบริการซึ่งเป็นผลผลิตจากสินทรัพย์นั้น
 - ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อจำกัดอื่นที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น การสิ้นสุดอายุของสัญญาเช่า



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- 6) อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ได้ถูกนิยามในเชิงอัตราประโยชน์ที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น กิจการอาจมีนโยบายบริหารสินทรัพย์โดยการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากใช้งานสินทรัพย์ไประยะหนึ่งหรือหลังจากได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์แล้ว ส่วนหนึ่ง ดังนั้น อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จึงอาจสั้นกว่าอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
- 7) ที่ดินและอาคารเป็นสินทรัพย์ที่แยกจากกันได้และบันทึกแยกจากกันแม้ว่าจะได้มาพร้อมกัน ที่ดินจะมีอายุการให้ประโยชน์ไม่จำกัดจึงไม่จำเป็นต้องคิดค่าเสื่อมราคา อย่างไรก็ตาม ยกเว้นในบางกรณีที่ดินสามารถคิดค่าเสื่อมได้ เช่น เหมืองแร่ที่ทำบนผิวดิน หรือพื้นที่ที่ใช้สำหรับการทิ้งขยะ
- 8) หากกิจการร่วมลงทุนในการรื้อถอน การขนย้าย และการบูรณะสถานที่เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนที่ดิน กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับต้นทุนดังกล่าวตลอดระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากต้นตุนั้น ในบางกรณีที่ดินอาจมีอายุการให้ประโยชน์จำกัดจึงต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาในลักษณะที่สะท้อนให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากที่ดินดังกล่าว

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต

- 1) วิธีเส้นตรง มีผลทำให้ค่าเสื่อมราคามีจำนวนคงที่ตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์หากมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์นั้นไม่เปลี่ยนแปลง
- 2) วิธียอดคงเหลือลดลง มีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาลดลงตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 3) วิธีจำนวนผลผลิต มีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาขึ้นอยู่กับประโยชน์หรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

อย่างไรก็ตาม วิธีคิดค่าเสื่อมราคาที่ยังจากรายได้ที่เกิดจากกิจกรรมที่รวมถึงการใช้สินทรัพย์เป็นวิธีที่ไม่เหมาะสม เนื่องจากรายได้ที่เกิดขึ้นจะสะท้อนถึงปัจจัยอื่น ซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับวิธีการที่กิจการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์

กิจการต้องเลือกใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์และกิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี หากกิจการพบว่าลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

| ตัวอย่างที่ 7 การคิดค่าเสื่อมราคาภายหลังการตีราคาใหม่ | | |
|---|--|---------------|
| อ้างอิงจากตัวอย่างที่ 2 กำหนดให้อาคารดังกล่าวมีอายุการให้ประโยชน์คงเหลือ 3 ปี | | |
| | ราคาทุนเดิม | ราคาที่ดีใหม่ |
| ราคาทุนของอาคาร | 300 | 345 |
| ค่าเสื่อมราคาสะสม | (180) | (195) |
| มูลค่าตามบัญชีสุทธิ | <u>120</u> | <u>150</u> |
| ค่าเสื่อมราคาของอาคารต่อปี | 40 | 50 |
| วิธีการลงบัญชี | | |
| เดบิต | ค่าเสื่อมราคา - อาคาร (ใหม่) | 50 |
| เครดิต | ค่าเสื่อมราคาสะสม - อาคาร (ใหม่) | 50 |
| เดบิต | ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ - อาคาร | 10 |
| เครดิต | กำไรสะสม | 10 |

การด้อยค่า

กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ในการกำหนดว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เกิดการด้อยค่าหรือไม่ มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว อธิบายวิธีที่กิจการใช้ในการทบทวนมูลค่าตามบัญชีและวิธีการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์รวมถึงเวลาที่กิจการต้องรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น

ค่าชดเชยที่กิจการได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่เกิดการด้อยค่า สูญหาย หรือเลิกใช้ต้องนำมารวมในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น

การด้อยค่าหรือการสูญเสยของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ รวมถึงสิทธิเรียกร้องที่จะได้รับค่าชดเชยจากบุคคลที่สาม และการซื้อหรือการก่อสร้างสินทรัพย์เพื่อการเปลี่ยนแปลงในภายหลัง ถือเป็นเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่แยกจากกัน และต้องบันทึกบัญชีแยกจากกัน ดังต่อไปนี้

- 1) การด้อยค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ให้รับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์
- 2) การตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้งาน หรือจำหน่ายไป ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 3) ค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า สูญเสีย หรือเลิกใช้ ให้รับรู้ ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น และ
- 4) ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดจากการบูรณะ การซื้อ หรือการก่อสร้างเพื่อเปลี่ยนแปลงสินทรัพย์เดิม ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การตัดรายการ

กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชี เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ หรือ
- 2) กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์

กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชีโดยผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

การตัดรายการของสินทรัพย์ที่วัดมูลค่าในภายหลังด้วยวิธีการตีราคาใหม่ให้ปฏิบัติดังนี้

กิจการอาจโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่แสดงอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น โดยโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมเมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์

การเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกข้อในงบการเงินสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภท

- 1) เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์
- 2) วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
- 3) อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
- 4) มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด และ
- 5) รายการกระทบยอดของมูลค่าตามบัญชีระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดของรายการที่เกี่ยวข้องกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกรายการในงบการเงินด้วย

- 1) จำนวนและข้อจำกัดที่มีอยู่ในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
- 2) จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์จากการก่อสร้าง
- 3) จำนวนเงินของภาระผูกพันตามสัญญาที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ
- 4) จำนวนค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า การสูญเสีย หรือเลิกใช้ ซึ่งได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (ยกเว้นกรณีที่ได้เปิดเผยรายการดังกล่าวแยกต่างหากแล้วในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุก รายการในงบการเงิน (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม)

- 1) วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่
- 2) ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่
- 3) สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แต่ละประเภทมีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผย มูลค่าตามบัญชีที่ควรจะได้รับหากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน และ
- 4) ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวดและข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น



มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 83 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือก และการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560)

เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์*

วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินจะได้รับทราบข้อมูลเกี่ยวกับการลงทุนของกิจการ ในรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจากการลงทุนดังกล่าว ประเด็นหลักในทางบัญชีสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่ การรับรู้รายการสินทรัพย์ การกำหนดมูลค่าตามบัญชี การคิดค่าเสื่อมราคา และการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้อง

ขอบเขต

- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ยกเว้นกรณีที่มาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นกำหนดหรืออนุญาตให้ใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างไป
- 3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ครอบคลุมถึง
 - 3.1 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่จัดเป็นประเภทถือไว้เพื่อขายตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 3.2 สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร นอกเหนือจากพืชเพื่อการให้ผลผลิต (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *เกษตรกรรม* (เมื่อมีการประกาศใช้)) มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับพืชเพื่อการให้ผลผลิต แต่ไม่ถือปฏิบัติกับผลผลิตที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลผลิตดังกล่าว
 - 3.3 การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ที่เกิดจากการสำรวจและการประเมินค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่* (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.4 สัมปทานเหมืองแร่ และแหล่งทรัพยากรแร่ เช่น น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ ซึ่งคล้ายคลึงกัน

- อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในการพัฒนาหรือรักษาสภาพของสินทรัพย์ที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 3.2 ถึง 3.4 ด้วย
- 4 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้อาจกำหนดให้กิจการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยใช้วิธีซึ่งแตกต่างไปจากที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สัญญาเช่า* (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการพิจารณารับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ตามสัญญาเช่าโดยใช้เกณฑ์การโอนความเสี่ยงและผลตอบแทนในสินทรัพย์นั้น อย่างไรก็ตาม ในกรณีดังกล่าวการปฏิบัติทางบัญชีอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นรวมทั้งการคิดค่าเสื่อมราคา ยังคงต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 5 กิจการที่เลือกใช้วิธีราคาทุนสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน* (เมื่อมีการประกาศใช้) ต้องปฏิบัติตามวิธีราคาทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

คำนิยาม

- 6 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

| | | |
|-----------------------------|---------|--|
| พืชเพื่อการให้ผลผลิต | หมายถึง | พืชที่มีชีวิตซึ่ง: |
| | | <ol style="list-style-type: none"> 1) ใช้ในกระบวนการผลิตหรือเพื่อจัดหาซึ่งผลผลิตทางการเกษตร 2) คาดว่าจะให้ผลผลิตมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาและ 3) มีความเป็นไปได้ที่ยากยิ่งที่จะขายเป็นผลผลิตทางการเกษตร เว้นแต่เป็นการขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้ <p>(ย่อหน้าที่ 5ก ถึง 5ข ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง เกษตรกรรม (เมื่อมีการประกาศใช้) บรรยายอย่างละเอียดถึงคำนิยามของพืชเพื่อการให้ผลผลิต)</p> |
| มูลค่าตามบัญชี | หมายถึง | จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้หลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ |

| | | |
|---------------------------------|----------------|---|
| ราคาทุน | หมายถึง | จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมา หรือ ณ เวลาที่ก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือในกรณีที่เกี่ยวข้อง ให้รวมถึงจำนวนที่แบ่งมาเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่รับรู้เมื่อเริ่มแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) |
| จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา | หมายถึง | ราคาทุนของสินทรัพย์หรือมูลค่าอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ |
| ค่าเสื่อมราคา | หมายถึง | การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น |
| มูลค่าเฉพาะกิจการ | หมายถึง | มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการใช้ประโยชน์หรือที่คาดว่าจะเกิดเมื่อมีการโอนสินทรัพย์นั้นเพื่อชำระหนี้สิน |
| มูลค่ายุติธรรม | หมายถึง | ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)) |
| ผลขาดทุนจากการด้อยค่า | หมายถึง | จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ |

| | | |
|-----------------------------------|---------|---|
| ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ | หมายถึง | สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ 1) มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และ 2) คาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา |
| มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน | หมายถึง | มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า |
| มูลค่าคงเหลือ | หมายถึง | จำนวนเงินโดยประมาณที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้น หากสินทรัพย์นั้นมีอายุและสภาพที่คาดว่าจะเป็ณ ณ วันสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ |
| อายุการใช้ประโยชน์ | หมายถึง | กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือ 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ |

การรับรู้รายการ

- 7 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 7.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น และ
- 7.2 กิจการสามารถวัดมูลค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 8 รายการชิ้นส่วนอะไหล่ อุปกรณ์ที่สำรองไว้ใช้งาน และอุปกรณ์ที่ใช้ในการซ่อมบำรุงจะถูกรับรู้ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากไม่เข้าเงื่อนไขดังกล่าว รายการดังกล่าวจะจัดประเภทเป็นสินค้าคงเหลือ
- 9 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดหน่วยในการวัดเพื่อรับรู้รายการที่เป็น ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กล่าวคือ ไม่ได้กำหนดว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ประกอบด้วยรายการใดบ้าง

ดังนั้น กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการนำเกณฑ์การรับรู้รายการมาประยุกต์ตามสภาพแวดล้อมหรือลักษณะเฉพาะของกิจการ ในบางกรณีอาจเป็นการเหมาะสมที่จะนำรายการที่ไม่มีนัยสำคัญหลายรายการ เช่น เบ้าหลอม เครื่องมือ และแม่พิมพ์มาบันทึกรวมเป็นสินทรัพย์รายการเดียวแล้วประยุกต์ใช้เกณฑ์การรับรู้รายการกับมูลค่ารวม

- 10 กิจการประเมินต้นทุนทั้งหมดของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเกิดขึ้นตามหลักการรับรู้รายการ ต้นทุนดังกล่าวรวมถึงต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือที่เกิดขึ้นจากการก่อสร้างรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการต่อเติม การเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบ หรือการซ่อมบำรุงสินทรัพย์ดังกล่าว

ต้นทุนเริ่มแรก

- 11 กิจการอาจได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เพื่อประโยชน์ในการรักษาความปลอดภัยหรือสภาพแวดล้อม การได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ดังกล่าว แม้จะไม่ได้เป็นการเพิ่มประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตโดยตรงให้กับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใดๆ ที่มีอยู่ในปัจจุบันของกิจการแต่อาจเป็นสินทรัพย์ที่กิจการจำเป็นต้องมีเพื่อให้กิจการสามารถได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์อื่นของกิจการได้ ดังนั้น การได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ดังกล่าวจึงเข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์เพราะทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์อื่นที่เกี่ยวข้องมากกว่ากรณีที่กิจการไม่มีสินทรัพย์ดังกล่าว ตัวอย่างเช่น โรงงานผลิตเคมีภัณฑ์อาจติดตั้งเครื่องควบคุมระบบการผลิตสารเคมีใหม่เพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดด้านการรักษาสิ่งแวดล้อมในการผลิตและการเก็บรักษาสารเคมีที่เป็นอันตราย ดังนั้นกิจการจึงรับรู้รายการที่เกี่ยวข้องกับการติดตั้งอุปกรณ์เข้ากับโรงงานครั้งนี้เป็นสินทรัพย์ เนื่องจากกิจการไม่สามารถผลิตและขายเคมีภัณฑ์ได้โดยปราศจากอุปกรณ์ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ให้กิจการสอบทานมูลค่าตามบัญชีของทั้งสินทรัพย์ที่ติดตั้งใหม่และสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องถึงการด้อยค่าที่อาจเกิดขึ้นตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ด้วย

ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลัง

- 12 ภายใต้หลักการรับรู้รายการตามย่อหน้าที่ 7 กิจการไม่รับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นในการซ่อมบำรุงที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดขึ้นเป็นประจำเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้น แต่กิจการรับรู้ต้นทุนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น ต้นทุนในการซ่อมบำรุงที่เกิดขึ้นเป็นประจำมีองค์ประกอบหลักเป็นต้นทุนค่าแรงงาน ค่าวัสดุสิ้นเปลือง และอาจรวมถึงชิ้นส่วนอะไหล่ชิ้นเล็ก รายการดังกล่าวมักมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็น “ค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา” รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- 13 กิจการอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการตามระยะเวลาที่กำหนด ตัวอย่างเช่น กิจการอาจจำเป็นต้องก่ออัฐบูรณภายในเตาเผาใหม่หลังจาก

- ใช้งานไประยะหนึ่ง หรืออาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแทนเครื่องตกแต่งภายในเครื่องบิน เช่น แก้วและห้องครัวอาจต้องเปลี่ยนแทนหลายครั้งตลอดอายุของลำตัวเครื่องบิน กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการมาเพื่อลดความถี่ของการเปลี่ยนแทนที่จะเกิดขึ้น เช่น การเปลี่ยนแทนผนังภายในอาคาร หรือการเปลี่ยนไปใช้ผนังชนิดที่ไม่ต้องมีการเปลี่ยนแทนเกิดขึ้นอีก ภายใต้หลักการรับรู้รายการในย่อหน้าที่ 7 กิจการรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องเมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นและเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนตามหลักการของการตัดรายการที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (ดูย่อหน้าที่ 67 ถึง 72)
- 14 กิจการอาจจัดให้มีการตรวจสอบครั้งใหญ่ตามระยะเวลาที่กำหนดเพื่อค้นหาข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น โดยไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแทนชิ้นส่วนใดหรือไม่ ทั้งนี้ เพื่อให้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้อย่างต่อเนื่อง (เช่น กรณีของเครื่องบิน) กิจการรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่แต่ละครั้งเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เช่นเดียวกับกรณีการเปลี่ยนแทนหากเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กิจการพิจารณาตัดมูลค่าตามบัญชีที่คงเหลือของต้นทุนการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่ในครั้งก่อน (ถือเป็นส่วนต่างหากจากตัวสินทรัพย์) ไม่ว่าต้นทุนการตรวจสอบในครั้งก่อนจะถูกบันทึกไว้ในรายการเกี่ยวกับการได้มาหรือการก่อสร้างสินทรัพย์หรือไม่ก็ตาม ในกรณีจำเป็น กิจการอาจใช้ประมาณการต้นทุนการตรวจสอบสภาพในลักษณะคล้ายคลึงกันที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตเป็นข้อบ่งชี้ที่ช่วยในการกำหนดมูลค่าองค์ประกอบของต้นทุนการตรวจสอบสภาพที่รวมเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์เมื่อกิจการได้มาหรือก่อสร้างสินทรัพย์

การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

- 15 กิจการต้องวัดมูลค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์โดยใช้ราคาทุน

ส่วนประกอบของราคาทุน

- 16 ราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย
- 16.1 ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้หลังหักส่วนลดการค้าและจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย
 - 16.2 ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร
 - 16.3 ต้นทุนที่ประเมินในเบื้องต้นสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่มีใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลาสั้น

- 17 ตัวอย่างของต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่
- 17.1 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการก่อสร้างหรือการได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
 - 17.2 ต้นทุนการเตรียมสถานที่
 - 17.3 ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา
 - 17.4 ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ
 - 17.5 ต้นทุนในการทดสอบว่าสินทรัพย์นั้นสามารถใช้งานได้เหมาะสมหรือไม่ หลังหักมูลค่าสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการขายรายการต่างๆ ที่ผลิตได้ในช่วงการเตรียมความพร้อมของสินทรัพย์เพื่อให้อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ (เช่น สินค้าตัวอย่างที่ผลิตขึ้นในช่วงการทดสอบอุปกรณ์) และ
 - 17.6 ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ
- 18 กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับต้นทุนที่เกิดขึ้นจากภาระผูกพันของกิจการในการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ซึ่งเกิดขึ้นจากการที่กิจการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นในการผลิตสินค้าคงเหลือในช่วงเวลาหนึ่งสำหรับภาระผูกพันจากต้นทุนที่เกิดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 19 ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งในราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่
- 19.1 ต้นทุนในการเปิดสถานประกอบการใหม่
 - 19.2 ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
 - 19.3 ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในพื้นที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน) และ
 - 19.4 ต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป
- 20 การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการนำสินทรัพย์มาใช้สำหรับวัตถุประสงค์ที่แตกต่างจากเดิมจึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ได้แก่
- 20.1 ต้นทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร แต่ยังไม่ได้นำสินทรัพย์มาใช้หรือนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงานในระดับที่ยังไม่เต็มกำลังการผลิต

- 20.2 ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นระหว่างการสร้างความต้องการในผลผลิตจากสินทรัพย์ดังกล่าว และ
- 20.3 ต้นทุนในการย้ายสถานที่หรือการจัดโครงสร้างการดำเนินงานบางส่วนหรือทั้งหมดของกิจการ
- 21 กิจการอาจดำเนินการบางอย่างที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างหรือการพัฒนารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ไม่จำเป็นต้องทำให้สินทรัพย์ดังกล่าวอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การดำเนินการเหล่านี้อาจเกิดขึ้นก่อนหรือระหว่างกิจกรรมการก่อสร้างหรือพัฒนานั้น ตัวอย่างเช่น กิจการอาจมีรายได้จากการให้เช่าสถานที่ที่จะใช้ก่อสร้างอาคารในอนาคตเป็นที่จอตลอดจนกว่าการก่อสร้างจะเริ่มต้นขึ้น ทั้งนี้ การจัดให้สถานที่ดังกล่าวเป็นที่เช่าจอตลอดไม่ใช่กิจกรรมที่จำเป็นต้องทำให้สินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร ดังนั้น กิจการจึงรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องจากการดำเนินงานที่ไม่ใช่กิจกรรมหลักในกำไรหรือขาดทุน และรวมถึงการจัดประเภทรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องตามลำดับ
- 22 กิจการวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่กิจการสร้างขึ้นโดยใช้หลักการเดียวกับการวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ที่กิจการได้มา หากกิจการผลิตสินทรัพย์ที่คล้ายกันออกขายในการดำเนินธุรกิจตามปกติ ต้นทุนของสินทรัพย์ที่สร้างเองมักเท่ากับต้นทุนของสินค้าที่ผลิตเพื่อขาย (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้)) ดังนั้น ต้นทุนของสินทรัพย์จึงไม่รวมกำไรที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ในทำนองเดียวกัน ต้นทุนวัตถุดิบ ค่าแรงหรือทรัพยากรอื่นที่สูญเสียเกินกว่าปกติในการก่อสร้างสินทรัพย์ดังกล่าวไม่ให้นำมารวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นใช้เอง การรับรู้ดอกเบี้ยเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่สร้างขึ้นใช้เองต้องเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ต้นทุนการกู้ยืม* (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 22ก พืชเพื่อการผลิตผลให้ใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีเช่นเดียวกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการสร้างขึ้นเองก่อนที่รายการดังกล่าวจะอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร ดังนั้น การอ้างอิงถึง ‘การก่อสร้าง’ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ควรตีความว่าครอบคลุมถึงกิจกรรมที่จำเป็นเพื่อเพาะปลูกและดูแลพืชเพื่อการผลิตผลก่อนที่พืชเพื่อการผลิตผลจะอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร

การวัดมูลค่าของราคาทุน

- 23 ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด ณ วันที่รับรู้รายการ หากมีการขยายกำหนดการชำระเงินออกไปนานกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ กิจการรับรู้ผลต่างระหว่างราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่จ่ายชำระเป็นดอกเบี้ยตลอดระยะเวลาการได้รับสินเชื่อ นั้น วันแต่กิจการรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตาม

- บัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง
 ต้นทุนการกู้ยืม (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 24 กิจการอาจได้รับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์หนึ่งรายการหรือมากกว่าหนึ่งรายการจาก
 การแลกเปลี่ยนกับรายการสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็น
 ตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน ข้อพิจารณาที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นข้อพิจารณาสำหรับกรณี การแลกเปลี่ยน
 สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินอื่น อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถประยุกต์ใช้
 ข้อพิจารณาดังกล่าวกับการแลกเปลี่ยนทุกกรณีที่กล่าวไว้ได้ กิจการวัดมูลค่าต้นทุนของที่ดิน
 อาคารและอุปกรณ์ ที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม ยกเว้นในกรณีใด
 กรณีหนึ่งดังต่อไปนี้
- 24.1 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ
- 24.2 กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลก
 ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- กิจการวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ที่ได้มาตามแนวทางนี้ ถึงแม้ว่ากิจการจะไม่สามารถตัดรายการ
 สินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ในทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม
 กิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นโดยใช้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน
- 25 ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากระดับ
 ของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว
 รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หากเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้
- 25.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดที่ได้รับจาก
 สินทรัพย์แตกต่างจากลักษณะของกระแสเงินสดของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ
- 25.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของ
 การดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ
- 25.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 25.1 หรือ 25.2 มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรม
 ของสินทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน
- เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนใดเป็นการแลกเปลี่ยนที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์
 กิจการต้องพิจารณามูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยน
 จากกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้อง
 ต้องคำนวณอย่างละเอียด
- 26 กิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ หากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง
 ดังต่อไปนี้
- 26.1 ไม่มีความแตกต่างอย่างมีนัยสำคัญในช่วงของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของ
 สินทรัพย์นั้น หรือ
- 26.2 สามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการมูลค่ายุติธรรม ณ ระดับต่าง ๆ ในช่วง
 ของประมาณการได้อย่างสมเหตุสมผลเพื่อใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม

- หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่กรณีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนกว่า
- 27 ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ถือครองโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงินให้เป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 28 มูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจลดลงเนื่องจากกิจการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้)

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

- 29 กิจการต้องเลือกใช้นโยบายการบัญชีโดยใช้วิธีราคาทุนที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 30 หรือวิธีการตีราคาใหม่ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 31 ทั้งนี้ กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน

วิธีราคาทุน

- 30 ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นสินทรัพย์ กิจการต้องแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์

วิธีการตีราคาใหม่

- 31 ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์ หากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้นสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องแสดงรายการดังกล่าวด้วยราคาที่ตีใหม่ คือ มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง กิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้แน่ใจว่ามูลค่าตามบัญชีจะไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอย่างมีสาระสำคัญ

32 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

33 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

- 34 ความถี่ในการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการตีราคาใหม่นั้น ในกรณีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่เคยมีการตีราคาใหม่

ต่างไปจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ กิจกรรมจำเป็นต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อีกครั้งหนึ่ง มูลค่ายุติธรรมของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการอาจมีความผันผวนและมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญจนทำให้กิจกรรมจำเป็นต้องตีราคาใหม่ทุกปี อย่างไรก็ตาม การตีราคาบ่อยครั้งไม่จำเป็นสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มูลค่ายุติธรรมเปลี่ยนแปลงอย่างไม่มีนัยสำคัญ ในกรณีดังกล่าว อาจจำเป็นต้องตีราคาใหม่ทุก 3 หรือ 5 ปี ถือว่าเพียงพอ

35 เมื่อมีการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ใหม่ ให้ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ เป็นราคาที่ตีใหม่ โดย ณ วันที่ตีราคาใหม่กิจกรรมต้องถือปฏิบัติกับรายการที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์ ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 35.1 ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมในลักษณะที่สม่ำเสมอกับการตีราคาใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมอาจจะปรับโดยการอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้ หรือ ปรับให้เป็น สัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันที่ตีราคาใหม่ จะถูกปรับปรุงให้เท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หลังจากรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือ
- 35.2 นำค่าเสื่อมราคาสะสมไปหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์

จำนวนเงินที่เป็นผลจากรายการปรับปรุงอันเกิดจากปรับยอดค่าเสื่อมราคาสะสมให้ถือเป็น ส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชี ที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงที่จะถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 39 และ 40

36 หากกิจกรรมเลือกตีราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รายการใดรายการหนึ่งใหม่ กิจกรรมต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่กับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกัน กับรายการที่เลือกตีราคาใหม่ด้วย

37 ประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์ การใช้งานที่คล้ายคลึงกันต่อการดำเนินงานของกิจการ ตัวอย่างการแบ่งประเภทของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ได้แก่

- 37.1 ที่ดิน
- 37.2 ที่ดินและอาคาร
- 37.3 เครื่องจักร
- 37.4 เรือ
- 37.5 เครื่องบิน
- 37.6 ยานพาหนะ
- 37.7 เครื่องตกแต่งและติดตั้ง
- 37.8 อุปกรณ์สำนักงาน และ
- 37.9 พืชเพื่อการให้ผลผลิต

- 38 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันต้องตีราคาใหม่พร้อมกัน ทั้งนี้ เพื่อมิให้มีการเลือกตีราคาเฉพาะสินทรัพย์บางรายการ และเพื่อมิให้มูลค่าของสินทรัพย์ที่แสดง อยู่ในงบการเงินมีทั้งต้นทุนและราคาที่ตีใหม่ ณ เวลาแตกต่างกัน อย่างไรก็ตาม กิจการอาจทยอยตีราคาสินทรัพย์ที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันได้หากการตีราคาของสินทรัพย์ประเภทนั้น จะเสร็จสิ้นภายในระยะเวลาอันสั้น และราคาของสินทรัพย์ที่ตีใหม่แสดงถึงข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน
- 39 หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้น กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของผู้ถือหุ้นภายใต้หัวข้อ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ส่วนเพิ่มจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุนไม่เกินจำนวนที่ตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวลดลงในอดีตและเคยรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน
- 40 หากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นลดลง กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กิจการต้องนำส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ไปรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในบัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์รายการเดียวกันนั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น จะส่งผลทำให้บัญชี “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ที่สะสมอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นลดลงตามไปด้วย
- 41 กิจการอาจโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่รวมอยู่ในส่วนของผู้ถือหุ้นไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น โดยอาจจะโอนส่วนเกินทุนทั้งหมดจากการตีราคาสินทรัพย์ดังกล่าวไปยังกำไรสะสมเมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ในระหว่างที่กิจการใช้งานสินทรัพย์ดังกล่าว กิจการอาจทยอยโอนส่วนเกินทุนบางส่วนไปยังกำไรสะสม ในกรณีนี้จำนวนของส่วนเกินทุนที่โอนไปยังกำไรสะสม จะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างจากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่กับค่าเสื่อมราคาที่ยังค้างจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสม ไม่ทำผ่านกำไรหรือขาดทุน
- 42 กิจการรับรู้รายการและเปิดเผยรายการผลกระทบทางภาษี (ถ้ามี) จากการตีราคาใหม่ สำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์โดยปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *ภาษีเงินได้* (เมื่อมีการประกาศใช้)

ค่าเสื่อมราคา

- 43 กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แต่ละส่วนแยกต่างหากหากจากกันเมื่อส่วนประกอบแต่ละส่วนนั้นมีต้นทุนที่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์นั้น

- 44 กิจการปันส่วนมูลค่าที่รับรู้เริ่มแรกของรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ไปยัง ส่วนประกอบแต่ละส่วนที่มีนัยสำคัญของสินทรัพย์นั้นและคิดค่าเสื่อมราคาแยกจากกัน เช่น กิจการอาจแยกคิดค่าเสื่อมราคาโครงสร้างเครื่องปั้นและเครื่องยนต์แยกจากกัน ไม่ว่ากิจการจะเป็น เจ้าของเครื่องปั้นนั้นเองหรือเป็นเครื่องปั้นตามสัญญาเช่าการเงิน ในทำนองเดียวกัน หากกิจการ ได้มาซึ่งรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์และให้ผู้อื่นเช่าภายใต้สัญญาเช่าดำเนินงาน กล่าวคือ กิจการเป็นผู้ให้เช่า อาจเป็นการเหมาะสมที่กิจการจะคิดค่าเสื่อมราคาจากต้นทุนของรายการ ดังกล่าวแตกต่างหากจากรายการอื่น เพื่อให้ราคาทุนของสินทรัพย์ดังกล่าวสะท้อนถึงผลที่ดีและ ผลที่ไม่ดีของอายุของสัญญาเช่าเมื่อเทียบกับในตลาด
- 45 หากส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีอายุการใช้ประโยชน์และ ใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเหมือนกับส่วนประกอบอีกส่วนหนึ่งของสินทรัพย์รายการเดียวกัน ในกรณีดังกล่าว กิจการอาจรวมองค์ประกอบดังกล่าวเป็นกลุ่มเพื่อคิดค่าเสื่อมราคา
- 46 ในกรณีที่กิจการคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบบางส่วนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ แยกจากกัน กิจการต้องคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบอื่น ๆ ที่เหลือของสินทรัพย์แยกจากกันด้วย ส่วนที่เหลือประกอบด้วยส่วนประกอบแต่ละส่วนที่ไม่มีนัยสำคัญ หากกิจการคาดว่าส่วนประกอบ ต่าง ๆ จะมีรูปแบบและอายุการใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน กิจการอาจคิดค่าเสื่อมราคาของ ส่วนประกอบที่เหลือโดยใช้วิธีการประมาณซึ่งเป็นตัวแทนอันเที่ยงธรรมที่สะท้อนถึงรูปแบบ การใช้ประโยชน์และ/หรืออายุการใช้ประโยชน์ของส่วนประกอบดังกล่าว
- 47 กิจการอาจเลือกคิดค่าเสื่อมราคาส่วนประกอบแต่ละส่วนของสินทรัพย์รายการหนึ่งแยกจากกัน แม้ว่าต้นทุนของส่วนประกอบเหล่านั้นจะไม่มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับต้นทุนทั้งหมดของสินทรัพย์ รายการนั้น
- 48 กิจการต้องรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดในกำไรหรือขาดทุน ยกเว้นกรณีที่ต้อง นำค่าเสื่อมราคาดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์รายการอื่น
- 49 โดยปกติกิจการจะรับรู้ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นในแต่ละงวดในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม ในบางครั้ง ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์อาจเกิดจากการใช้สินทรัพย์ดังกล่าว ในการผลิตสินทรัพย์อื่น ในกรณีนี้ ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นถือเป็นส่วนหนึ่งในต้นทุน ของสินทรัพย์อื่นดังกล่าวและรวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นนั้น เช่น ค่าเสื่อมราคาของโรงงานและอุปกรณ์ในการผลิตถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนแปลงสภาพของ สินค้าคงเหลือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมี การประกาศใช้)) ในทำนองเดียวกัน ค่าเสื่อมราคาของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในกิจกรรม การพัฒนาถือเป็นส่วนหนึ่งในต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการอาจรับรู้ตามข้อกำหนด ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* (เมื่อมี การประกาศใช้)

จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาและระยะเวลาการคิดค่าเสื่อมราคา

- 50 กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 51 กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือและอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี และหากคาดว่ามูลค่าคงเหลือและอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์แตกต่างไปจากที่ได้ประมาณไว้ กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 52 แม้ว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์จะสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี กิจการยังคงรับรู้ค่าเสื่อมราคาต่อไป ตราบเท่าที่มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์นั้นไม่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชี การซ่อมแซมและบำรุงรักษาสินทรัพย์ไม่ถือเป็นเหตุให้หยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์
- 53 จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ต้องเป็นจำนวนเงินหลังหักมูลค่าคงเหลือ ในทางปฏิบัติมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์มักเป็นจำนวนที่ไม่มีนัยสำคัญ ดังนั้น มูลค่าคงเหลือจึงไม่มีสาระสำคัญในการคำนวณจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา
- 54 มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์อาจเพิ่มขึ้นจนเท่ากับหรือมากกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าว ค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะมีค่าเท่ากับศูนย์ จนกระทั่งมูลค่าคงเหลือลดลงต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ในภายหลัง
- 55 การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์จะเริ่มต้นเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน กล่าวคือ เมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การคิดค่าเสื่อมราคาจะสิ้นสุดเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้น หรือจัดประเภทสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* (เมื่อมีการประกาศใช้) แล้วแต่วันใดจะเกิดขึ้นก่อน ดังนั้น กิจการไม่อาจหยุดคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เมื่อกิจการไม่ได้ใช้งานสินทรัพย์นั้น หรือปลดจากการใช้งานประจำ เว้นแต่สินทรัพย์นั้นได้คิดค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้ว อย่างไรก็ตาม หากกิจการใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีปริมาณการใช้ค่าเสื่อมราคา อาจมีค่าเท่ากับศูนย์ได้เมื่อไม่มีการผลิต
- 56 โดยหลักการแล้ว กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ปัจจัยอื่น เช่น ความล้าสมัยทางเทคนิคหรือทางการพาณิชย์ การชำรุดเสียหายที่เกิดขึ้นในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์ มักทำให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์นั้นลดลง ดังนั้น ในการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการต้องคำนึงถึงปัจจัยดังต่อไปนี้
- 56.1 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์โดยประเมินจากกำลังการผลิตหรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากสินทรัพย์นั้น

- 56.2 การชำรุดเสียหายทางกายภาพที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากปัจจัยต่าง ๆ ในการดำเนินงาน เช่น จำนวนผลัดในการใช้สินทรัพย์และแผนการซ่อมแซมและบำรุงรักษา รวมทั้งการดูแลและบำรุงรักษาสินทรัพย์ในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์
- 56.3 ความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงหรือการปรับปรุงการผลิต หรือเกิดจากการเปลี่ยนแปลงความต้องการในสินค้าหรือบริการ ซึ่งเป็นผลผลิตจากสินทรัพย์นั้น การลดลงที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตในราคาขายของรายการสินค้าที่มีการผลิตโดยใช้สินทรัพย์นั้นอาจบ่งชี้ถึงความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ของสินทรัพย์นั้นที่คาดว่าจะเกิดขึ้น ซึ่งอาจจะสะท้อนถึงการลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์นั้น
- 56.4 ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อจำกัดอื่นที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น การสิ้นสุดอายุของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง
- 57 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ได้ถูกนิยามในเชิงอัตราประโยชน์ที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น กิจการอาจมีนโยบายบริหารสินทรัพย์โดยการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากใช้งานสินทรัพย์ไประยะหนึ่งหรือหลังจากได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์แล้วส่วนหนึ่ง ดังนั้น อายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จึงอาจสั้นกว่าอายุการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ การประมาณอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์เป็นการใช้ดุลยพินิจซึ่งต้องอาศัยประสบการณ์ของกิจการจากการใช้สินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน
- 58 ที่ดินและอาคารเป็นสินทรัพย์ที่แยกจากกันได้และบันทึกแยกจากกันแม้ว่าจะได้มาพร้อมกัน ที่ดินจะมีอายุการใช้ประโยชน์ไม่จำกัดจึงไม่จำเป็นต้องคิดค่าเสื่อมราคา ยกเว้นในบางกรณี เช่น เหมืองแร่ที่ทราบผิวดิน หรือพื้นที่ที่ใช้สำหรับการทิ้งขยะ อาคารมีอายุการใช้ประโยชน์ที่จำกัดจึงเป็นสินทรัพย์ที่เสื่อมสภาพได้ การเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดินซึ่งเป็นที่ตั้งของอาคารไม่มีผลกระทบต่อข้อกำหนดจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของอาคาร
- 59 หากกิจการรวมต้นทุนในการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนที่ดิน กิจการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับต้นทุนดังกล่าวตลอดระยะเวลาที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากต้นทุนนั้น ในบางกรณี ที่ดินอาจมีอายุการใช้ประโยชน์จำกัดจึงต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาในลักษณะที่สะท้อนให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากที่ดินดังกล่าว

วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

- 60 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้ต้องสะท้อนรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
- 61 กิจการต้องทบทวนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างน้อยที่สุดทุกสิ้นรอบปีบัญชี และหากกิจการพบว่าลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ กิจการต้องเปลี่ยนวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาเพื่อสะท้อนถึงลักษณะรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป การเปลี่ยนแปลง

ดังกล่าวต้องถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ซึ่งต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)

- 62 กิจการสามารถใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาซึ่งมีหลายวิธีปันส่วนจำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคามีหลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต วิธีเส้นตรงมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคามีจำนวนคงที่ตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์หากมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์นั้นไม่เปลี่ยนแปลง วิธียอดคงเหลือลดลงมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาลดลงตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ วิธีจำนวนผลผลิตมีผลทำให้ค่าเสื่อมราคาขึ้นอยู่กับประโยชน์หรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ กิจการเลือกใช้วิธีคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมกับรูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์ให้ใกล้เคียงที่สุดและต้องใช้อย่างสม่ำเสมอในทุกกรอบระยะเวลาบัญชี เว้นแต่รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนไป
- 62ก วิธีคิดค่าเสื่อมราคาที่ยิงจากรายได้ที่เกิดจากกิจกรรมที่รวมถึงการใช้สินทรัพย์เป็นวิธีที่ไม่เหมาะสม รายได้ที่เกิดจากกิจกรรมที่รวมถึงการใช้สินทรัพย์โดยทั่วไปจะสะท้อนถึงปัจจัยอื่นนอกเหนือจากการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น รายได้จะถูกกระทบโดยปัจจัยนำเข้าอื่น และกระบวนการอื่น กิจกรรมการขาย และการเปลี่ยนแปลงในปริมาณขายและราคา ราคาซึ่งเป็นส่วนประกอบของรายได้อาจถูกกระทบโดยภาวะเงินเฟ้อซึ่งไม่ได้มีความเกี่ยวข้องกับวิธีการที่กิจการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์

การด้อยค่า

- 63 ในการกำหนดว่ารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เกิดการด้อยค่าหรือไม่ ให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว อธิบายวิธีที่กิจการใช้ในการทบทวนมูลค่าตามบัญชีและการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์รวมถึงเมื่อใดที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น
- 64 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

ค่าชดเชยสำหรับการด้อยค่า

- 65 ค่าชดเชยที่กิจการได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดการด้อยค่า สูญหาย หรือเลิกใช้ต้องนำมารวมในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น
- 66 การด้อยค่าหรือผลขาดทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับสิทธิเรียกร้องที่จะได้รับค่าชดเชยจากบุคคลที่สาม และการซื้อหรือการก่อสร้างสินทรัพย์เพื่อการเปลี่ยนแทน

ในภายหลัง ถือเป็นเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจที่แยกจากกันและต้องบันทึกบัญชีแยกจากกันดังต่อไปนี้

- 66.1 การด้อยค่าของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ให้รับรู้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 66.2 การตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เลิกใช้งานหรือจำหน่ายไป ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 66.3 ค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่า สูญเสีย หรือเลิกใช้ ให้นำมารวมในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับค่าชดเชยนั้น และ
- 66.4 ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เกิดจากการบูรณะ การซื้อ หรือการก่อสร้าง เพื่อเปลี่ยนแทนสินทรัพย์เดิม ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

การตัดรายการ

- 67 กิจการต้องตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกจากบัญชีเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
 - 67.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ หรือ
 - 67.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์หรือการจำหน่ายสินทรัพย์
- 68 กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี (ยกเว้นกรณีที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดเป็นอย่างอื่นในกรณีของการขายและเช่ากลับคืน) ทั้งนี้ กิจการต้องไม่จัดประเภทผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการเป็นรายได้หลัก
- 68ก อย่างไรก็ตาม หากกิจการมีการขายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ถือไว้เพื่อให้เช่าที่เกิดขึ้นเป็นปกติและเป็นไปตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ กิจการต้องโอนสินทรัพย์ดังกล่าวไปเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าคงเหลือด้วยมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่สินทรัพย์ดังกล่าวได้สิ้นสุดการให้เช่าและถือไว้เพื่อขาย โดยเงินที่ได้รับจากการขายสินทรัพย์ดังกล่าวต้องรับรู้เป็นรายได้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ทั้งนี้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) ไม่ได้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการซึ่งได้โอนไปเป็นสินค้าคงเหลือ
- 69 การจำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ อาจเกิดขึ้นได้ในหลายรูปแบบ (เช่น โดยการขาย โดยการให้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน หรือโดยการบริจาค) ในการกำหนดวันที่จำหน่ายรายการ

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า และให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) ในกรณีการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน

- 70 ภายใต้หลักการรับรู้รายการที่กำหนดในย่อหน้าที่ 7 หากกิจการรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบของสินทรัพย์เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชี ให้กิจการตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแปลง โดยไม่คำนึงว่าส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแปลงนั้นได้มีการคิดค่าเสื่อมราคาแยกต่างหากจากสินทรัพย์นั้นหรือไม่ หากในทางปฏิบัติกิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแปลงได้ กิจการอาจใช้ต้นทุนในการเปลี่ยนแปลงเป็นตัวบ่งชี้ถึงต้นทุนของส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแปลงในขณะที่กิจการได้มาหรือก่อสร้างส่วนประกอบที่ถูกเปลี่ยนแปลงนั้น
- 71 ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือ ผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ (ถ้ามี) กับมูลค่าตามบัญชีของรายการนั้น
- 72 กิจการรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับจากการจำหน่ายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่หากมีการยืดระยะเวลาการชำระเงินออกไป ให้กิจการรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด และให้รับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าตามจำนวนเงินของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับชำระกับราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด เป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของลูกหนี้

การเปิดเผยข้อมูล

- 73 กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ทุกข้อในงบการเงินสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละประเภท
- 73.1 เกณฑ์การวัดมูลค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมของสินทรัพย์
 - 73.2 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้
 - 73.3 อายุการใช้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
 - 73.4 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด และ
 - 73.5 รายการกระทบบยอดของมูลค่าตามบัญชีระหว่างวันต้นงวดถึงวันสิ้นงวดที่แสดงถึง
 - 73.5.1 มูลค่าของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้น
 - 73.5.2 มูลค่าของสินทรัพย์ที่จัดประเภทเป็นที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมไว้ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐาน

การรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินทรัพย์
 ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมี
 การประกาศใช้) และการจำหน่ายอื่นๆ

73.5.3 มูลค่าของสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

73.5.4 การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของสินทรัพย์ซึ่งเป็นผลมาจากการตีราคาใหม่
 ตามย่อหน้าที่ 31 39 และ 40 และจากการรับรู้หรือกลับรายการบัญชี
 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ตามที่กำหนดไว้
 ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของ
 สินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

73.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนดไว้ใน
 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของ
 สินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

73.5.6 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุนตามที่กำหนด
 ไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่า
 ของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

73.5.7 ค่าเสื่อมราคา

73.5.8 ผลต่างสุทธิของอัตราแลกเปลี่ยนที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินจาก
 สกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานเป็นสกุลเงินที่กิจการใช้เสนอรายงาน
 รวมถึงการแปลงค่าหน่วยงานต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ใน
 การนำเสนองบการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน และ

73.5.9 การเปลี่ยนแปลงอื่น

74 กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้ด้วย

74.1 จำนวนและข้อจำกัดที่มีอยู่ในกรรมสิทธิ์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้เป็น
 หลักประกันหนี้สิน

74.2 จำนวนรายจ่ายทั้งสิ้นที่รับรู้เป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน
 อาคารและอุปกรณ์จากการก่อสร้าง

74.3 จำนวนเงินภาระผูกพันตามสัญญาที่ตกลงไว้เพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
 และ

74.4 จำนวนค่าชดเชยที่ได้รับจากบุคคลที่สามสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่
 มีการด้อยค่า การสูญเสีย หรือเลิกใช้ ซึ่งรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุน (ยกเว้นกรณีที่
 ได้เปิดเผยรายการดังกล่าวแยกต่างหากแล้วในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)

75 การเลือกวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและการประมาณอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์เป็นเรื่องที่
 ต้องใช้ดุลยพินิจ ดังนั้น การเปิดเผยวิธีการที่ใช้และอายุการใช้ประโยชน์โดยประมาณหรืออัตรา
 ค่าเสื่อมราคาจะให้ข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินเพื่อใช้ทบทวนนโยบายการบัญชีที่ฝ่ายบริหารเลือกใช้

- และทำให้สามารถเปรียบเทียบข้อมูลกับของกิจการอื่นได้ และด้วยเหตุผลที่คล้ายคลึงกันกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- 75.1 ค่าเสื่อมราคา ทั้งนี้ ไม่ว่าค่าเสื่อมราคานั้นจะรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนหรือรับรู้เป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนของสินทรัพย์อื่นในระหว่างงวด และ
- 75.2 ค่าเสื่อมราคาสะสม ณ วันสิ้นงวด
- 76 กิจการเปิดเผยลักษณะและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบในงวดปัจจุบันหรือที่คาดว่าจะมีผลกระทบในรอบระยะเวลาต่อไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวสำหรับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์อาจมีผลมาจากการเปลี่ยนแปลงประมาณการในเรื่องต่อไปนี้
- 76.1 มูลค่าคงเหลือ
- 76.2 ประมาณการต้นทุนในการรื้อ การขนย้าย หรือการบูรณะรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
- 76.3 อายุการใช้ประโยชน์ และ
- 76.4 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
- 77 หากรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แสดงด้วยราคาที่ดีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยรายการต่อไปนี้เพิ่มเติมจากรายการที่เปิดเผยตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 77.1 วันที่มีการตีราคาสินทรัพย์ใหม่
- 77.2 ข้อเท็จจริงที่ว่าผู้ประเมินราคาอิสระมีส่วนร่วมในการตีราคาใหม่หรือไม่
- 77.3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 77.4 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 77.5 สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่แต่ละประเภทมีการตีราคาใหม่ให้เปิดเผยมูลค่าตามบัญชีที่ควรจะรับรู้หากสินทรัพย์นั้นแสดงโดยใช้วิธีราคาทุน และ
- 77.6 ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ ซึ่งกิจการต้องแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงของส่วนเกินทุนดังกล่าวในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการจ่ายส่วนเกินทุนนั้นให้กับผู้ถือหุ้น
- 78 กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีการด้อยค่าตามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เพิ่มเติมจากข้อมูลที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 73.5.4 ถึง 73.5.6
- 79 ผู้ใช้งบการเงินอาจพบว่าข้อมูลต่อไปนี้เกี่ยวข้องกับความต้องการของผู้ใช้งบการเงิน
- 79.1 มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการหยุดใช้งานเป็นการชั่วคราว
- 79.2 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ซึ่งหักค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้วแต่ยังคงใช้งานอยู่

- 79.3 มูลค่าตามบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ซึ่งปลดจากการใช้งานประจำและยังไม่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) และ
- 79.4 ในกรณีที่เกิดการเลือกใช้วิธีราคาทุน มูลค่ายุติธรรมของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากแตกต่างจากมูลค่าตามบัญชีอย่างมีสาระสำคัญ
- ดังนั้นมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงสนับสนุนให้กิจการเปิดเผยจำนวนดังกล่าว

การถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 80 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 80ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 80ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 80ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

วันถือปฏิบัติ

- 81 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันที่ถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 81ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 81ข (ย่อหน้าที่ไม่เกี่ยวข้อง)
- 81ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 81ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 81จ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 81ฉ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 81ช กิจการต้องปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวโดยวิธีปรับย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2560) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 81ซ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 81ณ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 81ญ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 133 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากันและมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)

บทนำ

บทนำ 1 – บทนำ 13 (บทนำเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2559)

เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการกำหนดไว้โดยเฉพาะในมาตรฐานฉบับอื่น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนถ้าเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้โดยเฉพาะ รวมทั้งกำหนดวิธีการวัดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยเฉพาะ

ขอบเขต

- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ยกเว้น
 - 2.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กำหนดไว้ในขอบเขตของมาตรฐานฉบับอื่น
 - 2.2 สินทรัพย์ทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)
 - 2.3 การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของการสำรวจและการประเมินค่าสินทรัพย์ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ (เมื่อมีการประกาศใช้)) และ
 - 2.4 รายจ่ายในการพัฒนา และ ขุดแร่ น้ำมัน ก๊าซธรรมชาติ และทรัพยากรที่ไม่สามารถสร้างขึ้นใหม่ได้ ซึ่งคล้ายคลึงกัน
- 3 หากมาตรฐานฉบับอื่นได้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทใดไว้ โดยเฉพาะ กิจการต้องนำมาตรฐานฉบับนั้นมาถือปฏิบัติแทนมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ตัวอย่างของรายการที่ไม่ต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติมีดังต่อไปนี้
 - 3.1 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กิจการถือไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.2 สินทรัพย์ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ภาษีเงินได้ (เมื่อมีการประกาศใช้))
 - 3.3 สัญญาเช่าที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้)

- 3.4 สิทธิที่ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 3.5 สิทธิทางการเงินตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 107 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) การรับรู้และการวัดมูลค่าสินทรัพย์ทางการเงิน บางรายการที่ระบุไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง งบการเงินรวม (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้า (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 3.6 ค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 3.7 ต้นทุนการได้มารอกการตัดบัญชี และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งเกิดจากสิทธิตามสัญญา ประกันภัยของผู้รับประกันภัยภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งมาตรฐานดังกล่าว กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลโดยเฉพาะสำหรับต้นทุนการได้มารอกการตัดบัญชี แต่ไม่ได้กำหนดเกี่ยวกับการเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าว ดังนั้น การเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าว ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 3.8 สิทธิไม่มีตัวตนที่ไม่หมุนเวียนซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สิทธิไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 4 สิทธิไม่มีตัวตนบางรายการอาจเป็นส่วนหนึ่งของสิ่งที่มีตัวตน เช่น คอมแพคดิสก์ (ในกรณีของโปรแกรมคอมพิวเตอร์) เอกสารทางกฎหมาย (ในกรณีของใบอนุญาตหรือสิทธิบัตร) หรือ แผ่นฟิล์ม ในการระบุว่าสินทรัพย์ที่มีองค์ประกอบทั้งที่มีตัวตนและไม่มีตัวตนจะถือว่าเป็น สิทธิที่มีตัวตน ซึ่งควรปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการอาศัยดุลยพินิจในการประเมินว่าองค์ประกอบใดมีนัยสำคัญ มากกว่ากัน เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์สำหรับเครื่องมือที่ควบคุมโดยคอมพิวเตอร์ซึ่งไม่สามารถ ทำงานได้โดยปราศจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์นั้น ให้ถือว่าเป็นโปรแกรมคอมพิวเตอร์ดังกล่าว เป็นส่วนหนึ่งของเครื่องมือและถือว่าเป็นที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ สำหรับระบบปฏิบัติการ คอมพิวเตอร์ให้ถือหลักปฏิบัติเช่นเดียวกันกับข้างต้น ในขณะที่โปรแกรมคอมพิวเตอร์ที่ไม่ได้เป็น ส่วนหนึ่งของอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ที่เกี่ยวข้องได้ ให้ถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 5 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับรายจ่ายในกิจกรรมเกี่ยวกับการโฆษณา การฝึกอบรม การเริ่มดำเนินงานใหม่ และการวิจัยและพัฒนา สำหรับกิจกรรมเกี่ยวกับการวิจัยและการพัฒนา

- ถือเป็นการที่มุ่งเน้นการพัฒนาความรู้ ดังนั้น แม้ว่าการดังกล่าวอาจทำให้เกิดสินทรัพย์ที่มีตัวตน เช่น ต้นแบบของผลิตภัณฑ์ แต่องค์ประกอบทางกายภาพของสินทรัพย์นั้นถือว่ามี
- 6 ความสำคัญรองจากองค์ประกอบที่ไม่มีตัวตน กล่าวคือ ความรู้ที่ทำให้เกิดเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตนนั้น
- ในกรณีของสัญญาเช่าการเงิน สินทรัพย์ภายใต้สัญญาเช่าการเงินอาจเป็นได้ทั้งสินทรัพย์ที่มีตัวตน หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ภายหลังจากการรับรู้เริ่มแรก ให้ผู้เช่านำมาตราฐานการบัญชีฉบับนี้มา
- ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนภายใต้สัญญาเช่าการเงิน สำหรับสิทธิตามข้อตกลงที่อนุญาต
- ให้ใช้รายการต่าง ๆ เช่น ฟิล์มภาพยนตร์ วิดีทัศน์ บทละคร บทภาพยนตร์ สิทธิบัตร และ
- ลิขสิทธิ์ ไม่อยู่ภายใต้ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง
- 7 สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) และให้ถืออยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- ขอบเขตของมาตรฐานฉบับนี้อาจไม่ครอบคลุมถึงกิจกรรมบางกิจกรรมหรือรายการบัญชี
- บางรายการที่มีลักษณะเฉพาะจนทำให้เกิดประเด็นทางบัญชีที่อาจจำเป็นต้องใช้วิธีการบัญชีที่
- แตกต่างกันไป เช่น รายจ่ายในการสำรวจ พัฒนาและขุดเจาะน้ำมัน ก๊าซธรรมชาติและแหล่งทรัพยากรแร่
- ในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะ และกรณีของสัญญาการประกันภัย ดังนั้น กิจกรรมจึงไม่ต้องนำ
- มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดังกล่าว อย่างไรก็ตาม
- กิจการในอุตสาหกรรมด้านการขุดเจาะหรือผู้รับประกันภัยต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- มาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่น (เช่น โปรแกรมคอมพิวเตอร์) และรายการอื่น ๆ ที่เกิดขึ้น
- (เช่น ต้นทุนในการเริ่มดำเนินงานใหม่)

คำนิยาม

- 8 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

| | | |
|-----------------------|---------|--|
| <i>การตัดจำหน่าย</i> | หมายถึง | การปันส่วนจำนวนเงินที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ ไม่มีตัวตนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ ของสินทรัพย์นั้น |
| <i>สินทรัพย์</i> | หมายถึง | ทรัพยากรที่เป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้ 1) อยู่ในความควบคุมของกิจการ ซึ่งเป็นผล มาจากเหตุการณ์ในอดีต และ 2) ก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่ กิจการ |
| <i>มูลค่าตามบัญชี</i> | หมายถึง | จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบแสดงฐานะ การเงิน หลังจากหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและ ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ |

| | | |
|-----------------------------------|---------|--|
| ราคาทุน | หมายถึง | จำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการจ่ายไป หรือมูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนอื่นที่กิจการมอบให้ เพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ ณ เวลาที่ได้สินทรัพย์นั้นมาหรือ ณ เวลาที่ก่อสร้างสินทรัพย์นั้น หรือในกรณีที่เกี่ยวข้องให้รวมถึงจำนวนที่ถือว่าเป็นของสินทรัพย์เมื่อมีการรับรู้เมื่อเริ่มแรกตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) |
| จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่าย | หมายถึง | ราคาทุนของสินทรัพย์หรือจำนวนเงินอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ |
| การพัฒนา | หมายถึง | การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในแผนงานหรือการออกแบบเพื่อการผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่างมากก่อนที่จะเริ่มการผลิตหรือการใช้ในเชิงพาณิชย์ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบ ชิ้นส่วนอุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการ |
| มูลค่าเฉพาะกิจการ | หมายถึง | มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง และจากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์หรือกิจการคาดว่าจะเกิดขึ้นเมื่อมีการโอนเพื่อชำระหนี้สิน |
| มูลค่ายุติธรรม | หมายถึง | ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)) |
| ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ | หมายถึง | จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ |

| | | |
|-------------------------------------|---------|---|
| สินทรัพย์ไม่มีตัวตน | หมายถึง | สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้และไม่มีลักษณะทางกายภาพ |
| สินทรัพย์ที่เป็นตัวเงิน | หมายถึง | เงินสดที่ถือครองและสินทรัพย์ที่กิจการจะได้รับเป็นจำนวนเงินที่กำหนดไว้แน่นอน หรือจำนวนเงินที่สามารถทราบได้ |
| การวิจัย | หมายถึง | การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้และความเข้าใจใหม่ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค |
| มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน | หมายถึง | ประมาณการจำนวนเงินที่กิจการจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักประมาณการต้นทุนจากการจำหน่าย หากสินทรัพย์ มีอายุการใช้ประโยชน์และอยู่ในสภาพที่คาดว่าจะเป็น ณ วันสิ้นอายุการใช้ประโยชน์ |
| อายุการใช้ประโยชน์ | หมายถึง | กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ 1) ระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะมีสินทรัพย์ไว้ใช้ หรือ 2) จำนวนผลผลิตหรือจำนวนหน่วยในลักษณะอื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ |

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 9 กิจการมักใช้ทรัพยากรหรือก่อให้เกิดหนี้สินเพื่อการค้าได้มา การพัฒนา การรักษาระดับหรือยกระดับทรัพยากรที่ไม่มีตัวตนต่างๆ เช่น ความรู้ทางวิทยาศาสตร์หรือความรู้ทางด้านเทคนิค การออกแบบและการนำระบบหรือกระบวนการใหม่มาปฏิบัติ ใบอนุญาต ทรัพย์สินทางปัญญา ความรู้ทางการตลาด และเครื่องหมายการค้า (ซึ่งรวมถึงชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์และชื่อสิ่งพิมพ์) ตัวอย่างของรายการข้างต้น ได้แก่ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ फिल्मภาพยนตร์ รายชื่อลูกค้า สิทธิในการให้บริการสินเชื่อเพื่อที่อยู่อาศัย ใบอนุญาตทำการประมง โควตา การนำเข้าสินค้า สิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ ความสัมพันธ์กับลูกค้าหรือกับผู้ขายสินค้า ความจงรักภักดีต่อสินค้า ส่วนแบ่งตลาด และสิทธิทางการตลาด

- 10 รายการที่ระบุอยู่ในย่อหน้าที่ 9 อาจไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ทุกรายการ กล่าวคือ รายการที่จะถือว่าเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ ต้องสามารถระบุได้ ต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ และต้องก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากรายการใดไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาหรือก่อให้เกิดซึ่งรายการนั้นเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดรายการดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากรายการนั้นเกิดจากการรวมธุรกิจ รายการดังกล่าวถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยมที่ต้องรับรู้ ณ วันที่ซื้อ (ดูย่อหน้าที่ 68)

สามารถระบุได้

- 11 คำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกำหนดให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องสามารถระบุได้เพื่อแยกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนออกจากค่าความนิยมได้ ค่าความนิยมที่รับรู้จากการรวมธุรกิจถือเป็นสินทรัพย์ที่แสดงถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์อื่นที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งไม่สามารถระบุและรับรู้เป็นรายการแยกต่างหากได้ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตดังกล่าวอาจเกิดจากการผนวกกันระหว่างสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้หลายๆ รายการที่ได้มาหรือเกิดจากสินทรัพย์เหล่านั้น ซึ่งแต่ละรายการไม่เข้าเกณฑ์ที่จะรับรู้ในงบการเงิน
- 12 **สินทรัพย์สามารถระบุได้ ในกรณีที่**
- 12.1 สินทรัพย์นั้นสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ กล่าวคือสามารถแยกหรือแบ่งออกจากกิจการ และสามารถขาย โอน ให้สิทธิ ให้เช่า หรือแลกเปลี่ยนได้ ไม่ว่าจะโดยเอกเทศ หรือโดยรวมกันตามสัญญาที่เกี่ยวข้อง ถือว่าเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้ โดยไม่คำนึงว่ากิจการตั้งใจจะแยกเป็นเอกเทศหรือไม่ หรือ
- 12.2 สินทรัพย์นั้นเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่คำนึงถึงว่าสิทธิเหล่านั้นจะสามารถโอนหรือสามารถแยกออกจากกิจการ หรือจากสิทธิและภาระผูกพันอื่น หรือไม่

การควบคุม

- 13 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนถือว่าอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการหากกิจการมีอำนาจที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่เกิดจากสินทรัพย์นั้น และสามารถจำกัดไม่ให้ผู้อื่นเข้าถึงประโยชน์ดังกล่าว โดยปกติ ความสามารถของกิจการที่จะควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเกิดจากสิทธิตามกฎหมายที่มีผลบังคับใช้ กรณีที่ไม่มีสิทธิทางกฎหมายจะเป็นการยากที่จะแสดงให้เห็นถึงการควบคุม อย่างไรก็ตาม ความสามารถในการบังคับใช้สิทธิทางกฎหมายไม่ใช่เกณฑ์ที่จำเป็นเพียงอย่างเดียวสำหรับการควบคุม ทั้งนี้ เพราะกิจการอาจสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตในลักษณะอื่นได้
- 14 ความรู้ทางการตลาดและความรู้ทางเทคนิคอาจก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเหล่านั้นได้ เช่น ถ้าความรู้นั้นได้รับการคุ้มครอง

- สิทธิทางกฎหมายในรูปของลิขสิทธิ์ ข้อตกลงในการคุ้มครองทางการค้า (หากกฎหมายอนุญาตให้ทำได้) หรือโดยหน้าที่ตามกฎหมายของพนักงานที่ต้องรักษาความรู้นั้นเป็นความลับ
- 15 กิจการอาจมีกลุ่มพนักงานที่มีทักษะและกิจการอาจสามารถระบุถึงทักษะของพนักงานที่เพิ่มขึ้นจากการฝึกอบรม ซึ่งทำให้กิจการได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตและกิจการอาจคาดว่าพนักงานเหล่านั้นจะใช้ทักษะเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์แก่กิจการได้ต่อไป อย่างไรก็ตาม กิจการมักไม่มีการควบคุมที่เพียงพอสำหรับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดจากกลุ่มพนักงานที่มีทักษะหรือจากการฝึกอบรมพนักงานเหล่านี้ให้เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในทำนองเดียวกัน ความสามารถเฉพาะในการบริหารหรือความสามารถพิเศษด้านเทคนิคอาจไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เว้นแต่กิจการจะได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายที่จะใช้ประโยชน์และได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตตามที่คาดไว้ นอกจากนี้ ความสามารถดังกล่าวต้องเป็นไปตามข้อกำหนดอื่นของคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 16 กิจการอาจมีส่วนแบ่งตลาดหรือกลุ่มลูกค้าที่คาดว่าจะดำเนินการค้ากับกิจการต่อไป เนื่องจากกิจการได้สร้างความสัมพันธ์อันดีกับลูกค้าและความจงรักภักดีของลูกค้าที่มีต่อสินค้าหรือบริการของกิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการไม่มีสิทธิทางกฎหมายในการคุ้มครอง หรือไม่มีวิธีการควบคุมอื่นเพื่อให้ลูกค้ามีความสัมพันธ์หรือความจงรักภักดีต่อกิจการ กิจการจึงมักไม่มีการควบคุมที่เพียงพอสำหรับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า (เช่น กลุ่มลูกค้า ส่วนแบ่งการตลาด ความสัมพันธ์และความจงรักภักดีของลูกค้า) ให้เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อย่างไรก็ตาม การไม่มีสิทธิทางกฎหมายในการคุ้มครองความสัมพันธ์กับลูกค้า แต่มีรายการแลกเปลี่ยนเพื่อให้ได้มาซึ่งความสัมพันธ์กับลูกค้า (ที่ไม่ใช่มาจากการรวมกิจการ) แม้จะไม่ได้ทำเป็นสัญญา กรณีนี้ถือว่ามีหลักฐานว่ากิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากความสัมพันธ์กับลูกค้าได้ และมีหลักฐานว่าความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ ดังนั้นความสัมพันธ์กับลูกค้าดังกล่าวถือว่าเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

- 17 ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน อาจรวมถึงรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์หรือการให้บริการ ต้นทุนที่ประหยัดได้ หรือประโยชน์อื่นที่เกิดขึ้นจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นโดยกิจการ เช่น สินทรัพย์ทางปัญญาที่นำมาใช้กับกระบวนการผลิตอาจลดต้นทุนการผลิตในอนาคตมากกว่าทำให้รายได้ในอนาคตเพิ่มขึ้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 18 การรับรู้รายการใดรายการหนึ่งเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่ารายการนั้นเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้
- 18.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ดูย่อหน้า 8 ถึง 17) และ

- 18.2 เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 21 ถึง 23)
 ข้อกำหนดนี้ ให้ถือปฏิบัติกับต้นทุนเริ่มแรกที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาหรือสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 ขึ้นภายในกิจการ และต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเพื่อเพิ่ม หรือเปลี่ยนแปลงบางส่วน หรือ
 บำรุงรักษาสินทรัพย์นั้น
- 19 ย่อหน้าที่ 25 ถึง 32 เกี่ยวกับเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และ
 ย่อหน้าที่ 33 ถึง 43 เกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ ย่อหน้าที่ 44
 เกี่ยวกับการวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล
 ย่อหน้าที่ 45 ถึง 47 เกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ย่อหน้าที่ 48 ถึง 50
 เกี่ยวกับวิธีปฏิบัติกับค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ ย่อหน้าที่ 51 ถึง 67 เกี่ยวกับการรับรู้
 รายการและวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่สร้างขึ้นภายในกิจการ
- 20 ลักษณะของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยทั่วไปจะไม่มีต่อการเติมสินทรัพย์นั้น หรือการเปลี่ยนแปลง
 ส่วนหนึ่งส่วนใดของสินทรัพย์นั้น ดังนั้น รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังส่วนใหญ่เป็นรายจ่ายเพื่อคงไว้
 ซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมากกว่าที่จะเป็นรายจ่าย
 ที่เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และเกณฑ์การรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามที่
 กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ โดยทั่วไป จะเป็นการยากที่จะถือว่ารายจ่ายที่
 เกิดขึ้นภายหลังเป็นของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใดโดยเฉพาะได้โดยตรง แต่จะถือว่าเป็นรายจ่ายของ
 กิจการโดยรวมมากกว่า ดังนั้น จึงแทบจะไม่มีการรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการรับรู้เริ่มแรก
 ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาหรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังจากการสร้างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้น
 ภายในกิจการเสร็จเรียบร้อยแล้ว เป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และเพื่อให้สอดคล้องกับ
 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 63 รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังสำหรับยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือ
 ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่คล้ายคลึงกัน (ไม่ว่าจะเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มา
 จากภายนอกกิจการหรือกิจการสร้างขึ้นเองภายใน) ให้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น ทั้งนี้
 เนื่องจากรายจ่ายเหล่านี้ไม่สามารถแบ่งแยกได้อย่างชัดเจนจากรายจ่ายเพื่อการพัฒนาธุรกิจโดยรวม
- 21 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้ ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเกณฑ์ทุกข้อต่อไปนี้
- 21.1 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่
 จะเกิดจากสินทรัพย์นั้น และ
- 21.2 ราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 22 กิจการต้องประเมินความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจาก
 สินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ข้อสมมติที่สมเหตุสมผลและมีหลักฐานสนับสนุน ข้อสมมติ
 ดังกล่าวต้องแสดงให้เห็นถึงการประมาณที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารเกี่ยวกับสถานะทางเศรษฐกิจ
 ที่จะเกิดขึ้นตลอดช่วงอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 23 กิจการใช้ดุลยพินิจในการประเมินระดับความแน่นอนที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
 ในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามหลักฐานที่มีอยู่ในช่วงเวลาที่รับรู้เริ่มแรก โดยให้
 ความสำคัญกับหลักฐานจากภายนอกมากกว่า
- 24 กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

- 25 โดยทั่วไป ราคาที่กิจการจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่แยกต่างหากจะสะท้อนถึงความคาดหวังเกี่ยวกับความน่าจะเป็นที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับช่วงเวลาหรือจำนวนเงินที่จะได้รับ ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการในเรื่องความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ
- 26 นอกจากนี้ โดยปกติ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ย่อมสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยเฉพาะกรณีที่สิ่งตอบแทนในการจ่ายซื้ออยู่ในรูปของเงินสดหรือสินทรัพย์ที่เป็นตัวเงินอื่น
- 27 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย
- 27.1 ราคาซื้อรวมภาษีนำเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดการค้าต่างๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย และ
- 27.2 ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ในการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์
- 28 ตัวอย่างของต้นทุนทางตรง ประกอบด้วย
- 28.1 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน
- 28.2 ค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน และ
- 28.3 ต้นทุนการทดสอบสภาพความพร้อมใช้งาน
- 29 ตัวอย่างของรายการที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประกอบด้วย
- 29.1 ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย)
- 29.2 ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในสถานที่ตั้งใหม่หรือกับลูกค้ากลุ่มใหม่ (รวมทั้งต้นทุนในการฝึกอบรมพนักงาน) และ
- 29.3 ต้นทุนในการบริหารและต้นทุนในการผลิตทั่วไปอื่น
- 30 การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร ดังนั้น ต้นทุนที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์หรือการพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่จึงไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างของต้นทุนที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่

- 30.1 ต้นทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่สินทรัพย์ซึ่งอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร แม้ว่าสินทรัพย์ดังกล่าวจะยังไม่ได้นำมาใช้งานก็ตาม และ
- 30.2 ผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรก เช่น ผลขาดทุนที่เกิดขึ้นในขณะที่ความต้องการผลผลิตจากสินทรัพย์อยู่ในช่วงเริ่มต้น
- 31 การดำเนินงานบางอย่างเกิดขึ้นโดยมีความเกี่ยวข้องกับการพัฒนาสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ไม่ได้จำเป็นในการทำให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร การดำเนินงานที่ไม่สำคัญเหล่านี้อาจเกิดขึ้นในช่วงก่อนหรือในระหว่างการพัฒนาสินทรัพย์นั้น เนื่องจากการดำเนินงานที่ไม่สำคัญดังกล่าวไม่ได้จำเป็นในการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพที่พร้อมที่จะใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร กิจกรรมต้องรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานที่ไม่สำคัญดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุน โดยจัดประเภทเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง
- 32 หากมีการขยายกำหนดการชำระเงินค่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนานเกินกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ กิจกรรมต้องกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์นั้นให้เท่ากับราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด และบันทึกผลต่างระหว่างจำนวนเงินนี้กับจำนวนเงินทั้งหมดที่ต้องจ่ายชำระ เป็นดอกเบี้ยจ่ายตลอดอายุของการได้รับสินเชื่อ เว้นแต่กิจกรรมรับรู้ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ต้นทุนการกู้ยืม* (เมื่อมีการประกาศใช้)

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

- 33 มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *การรวมธุรกิจ* (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดว่ากรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนได้มาจากการรวมธุรกิจ ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนถึงความคาดหวังของผู้ร่วมตลาด ณ วันที่ซื้อ เกี่ยวกับความเป็นไปได้ที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์นั้น หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ แม้ว่าจะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับช่วงเวลาหรือจำนวนเงินที่จะได้รับ ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการในเรื่องความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่นอนตามย่อหน้าที่ 21.1 เสมอ หากสินทรัพย์ที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือได้มาจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น จะถือว่าเป็นข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจย่อมถือว่าเป็นไปตามเกณฑ์การวัดมูลค่าในเรื่องการวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือตามย่อหน้าที่ 21.2 เสมอ
- 34 เพื่อให้การปฏิบัติเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *การรวมธุรกิจ* (เมื่อมีการประกาศใช้) ผู้ซื้อต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนของผู้ขายแยกต่างหากจากค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ ไม่ว่าผู้ขายได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นก่อนที่จะมีการรวมธุรกิจหรือไม่ หมายความว่า ผู้ซื้อรับรู้โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่

ระหว่างดำเนินการของผู้ขายเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากจากค่าความนิยม หากโครงการดังกล่าวเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ทั้งนี้ โครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการของผู้ขายจะเป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อดังต่อไปนี้

34.1 เป็นไปตามคำนิยามของสินทรัพย์ และ

34.2 สามารถระบุได้ กล่าวคือ สามารถแยกเป็นเอกเทศได้หรือเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น

การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ

- 35 หากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือเกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น จะถือว่ามิใช่ข้อมูลเพียงพอที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีที่เกิดการนำประมาณการมาใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยกำหนดเป็นช่วงของผลลัพธ์ที่เป็นไปได้ ซึ่งมีความน่าจะเป็นที่แตกต่างกัน เป็นการแสดงให้เห็นว่าความไม่แน่นอนดังกล่าวได้นำไปรวมในการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์แล้ว
- 36 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจอาจสามารถแยกเป็นเอกเทศได้ เฉพาะเมื่อรวมกับสัญญาที่เกี่ยวข้อง สินทรัพย์หรือหนี้สินที่สามารถระบุได้เท่านั้น ในกรณีดังกล่าวผู้ซื้อต้องรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแยกต่างหากจากค่าความนิยม แต่ให้นำมารวมกับรายการที่เกี่ยวข้อง
- 37 ผู้ซื้ออาจรับรู้กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งประกอบกันเป็นสินทรัพย์ชุดเดียว โดยที่สินทรัพย์แต่ละรายการมีอายุการใช้ประโยชน์ที่ใกล้เคียงกัน เช่น คำว่า “ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” มักนำมาใช้แทนเครื่องหมายการค้าและเครื่องหมายอื่น ๆ อย่างไรก็ตาม “ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” และ “ชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์” ถือเป็นคำศัพท์ด้านการตลาดโดยทั่วไปซึ่งนำมาใช้เพื่อหมายถึงกลุ่มของสินทรัพย์ซึ่งประกอบกัน เช่น เครื่องหมายการค้า (หรือเครื่องหมายการค้าประเภทการบริการ) และชื่อทางการค้า สูตร ส่วนผสม และความเชี่ยวชาญด้านเทคโนโลยีที่เกี่ยวข้อง
- 38 – 41 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)

รายการที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ

- 42 รายการในการวิจัยและพัฒนาซึ่ง
- 42.1 เกี่ยวข้องกับโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาแยกต่างหากหรือได้มาจากการรวมธุรกิจและรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และ
- 42.2 เกิดขึ้นหลังจากการได้มาซึ่งโครงการ
- การบันทึกบัญชีของรายการดังกล่าวต้องให้ถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 54 ถึง 62

- 43 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 54 ถึง 62 กำหนดว่ารายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังของโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ ไม่ว่าจะได้มาแยกต่างหากหรือได้มาจากการรวมธุรกิจ ซึ่งได้รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแล้วจะต้อง
- 43.1 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น หากเป็นรายจ่ายในการวิจัย
- 43.2 รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น หากเป็นรายจ่ายในการพัฒนาซึ่งไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57 และ
- 43.3 บันทึกรวมในมูลค่าตามบัญชีของโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการที่ได้มาหากรายจ่ายในการพัฒนานั้นเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามย่อหน้าที่ 57

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

- 44 ในบางกรณี กิจการอาจได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล โดยไม่ต้องจ่ายสิ่งตอบแทนใดๆ หรือจ่ายสิ่งตอบแทนในจำนวนที่น้อยมาก ในกรณีนี้อาจเกิดขึ้นเมื่อรัฐบาลโอนหรือจัดสรรสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้กับกิจการ เช่น สิทธิในการนำเครื่องบินลงจอดที่ท่าอากาศยาน สิทธิในการดำเนินการสถานีวิทยุหรือโทรทัศน์ ใบอนุญาตหรือโควตานำเข้า หรือสิทธิที่จะใช้ทรัพยากรที่มีข้อจำกัดอื่น ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการอาจเลือกที่จะรับรู้ทั้งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและเงินอุดหนุนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากกิจการเลือกที่จะไม่รับรู้สินทรัพย์เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (วิธีที่สามารถปฏิบัติได้ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้)) บวกกับรายจ่ายโดยตรงที่เกิดขึ้นในการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการแลกเปลี่ยน

- 45 กิจการอาจได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหนึ่งหรือมากกว่าหนึ่งรายการจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนรายการอื่น หรือจากการแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์ที่เป็นตัวแทนและไม่เป็นตัวแทน ข้อพิจารณาที่จะกล่าวต่อไปนี้เป็นข้อพิจารณาสำหรับกรณีการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวแทนอื่น อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถใช้ข้อพิจารณาดังกล่าวกับการแลกเปลี่ยนทุกกรณีตามที่กล่าวไว้ได้ กิจการวัดมูลค่าต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม เว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งดังต่อไปนี้
- 45.1 รายการแลกเปลี่ยนขาดเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หรือ
- 45.2 มูลค่ายุติธรรมทั้งของสินทรัพย์ที่ได้มาและสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

กิจการวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ที่ได้มาตามวิธีการนี้ แม้ว่ากิจการจะไม่สามารถเลือกรับรู้รายการสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้ในทันที หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นด้วยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน

46 ในการกำหนดว่ารายการแลกเปลี่ยนมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์หรือไม่ ให้กิจการพิจารณาจากจำนวนของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงอันเป็นผลมาจากรายการดังกล่าว รายการแลกเปลี่ยนจะมีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ หากเข้าเงื่อนไขต่อไปนี้

46.1 ลักษณะ (ความเสี่ยง จังหวะเวลา และจำนวนเงิน) ของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่ได้รับแตกต่างจากรูปแบบของกระแสเงินสดจากสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน หรือ

46.2 รายการแลกเปลี่ยนทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ได้รับผลกระทบจากการแลกเปลี่ยน และ

46.3 ความแตกต่างในย่อหน้าที่ 46.1 หรือ 46.2 มีนัยสำคัญเมื่อเทียบกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่มีการแลกเปลี่ยน

เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าการแลกเปลี่ยนใดเป็นการแลกเปลี่ยนที่มีเนื้อหาเชิงพาณิชย์ กิจการต้องพิจารณามูลค่าเฉพาะกิจการในส่วนของการดำเนินงานที่ถูกกระทบจากการแลกเปลี่ยนจากกระแสเงินสดหลังหักภาษี ผลของการวิเคราะห์ดังกล่าวอาจเห็นได้ชัดเจนโดยกิจการไม่จำเป็นต้องคำนวณอย่างละเอียด

47 ย่อหน้าที่ 21.2 กำหนดเงื่อนไขสำหรับการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าราคาทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จะถือว่าสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือหากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

47.1 การเปลี่ยนแปลงในขอบเขตของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลไม่มีนัยสำคัญสำหรับสินทรัพย์นั้น หรือ

47.2 กิจการสามารถประเมินความน่าจะเป็นของประมาณการต่างๆ ที่อยู่ภายในขอบเขตของการวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างสมเหตุสมผลและสามารถนำมาใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม

หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มาหรือสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยนได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ที่ได้มาด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่นำไปแลกเปลี่ยน เว้นแต่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ได้มานั้นมีหลักฐานสนับสนุนที่ชัดเจนมากกว่า

ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายใน

48 กิจการต้องไม่รับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในเป็นสินทรัพย์

49 ในบางกรณี กิจการอาจก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่รายจ่ายดังกล่าวไม่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการมักชี้แจงว่ารายจ่ายดังกล่าวมีส่วนทำให้เกิดค่าความนิยมขึ้นภายในกิจการ อย่างไรก็ตาม ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์

เนื่องจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นไม่ได้เป็นทรัพย์สินที่สามารถระบุได้ (กล่าวคือ ไม่สามารถแยกเป็นเอกเทศได้ หรือไม่ได้เป็นรายจ่ายที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น) ภายใต้การควบคุมของกิจการซึ่งสามารถวัดมูลค่าราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

- 50 ผลต่างระหว่างมูลค่ายุติธรรมของกิจการกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิที่สามารถระบุได้ ณ เวลาใดเวลาหนึ่งอาจสะท้อนให้เห็นถึงปัจจัยหลายประการที่มีผลกระทบต่อมูลค่ายุติธรรมของกิจการ อย่างไรก็ตาม ผลต่างดังกล่าวไม่ได้แสดงให้เห็นถึงราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

- 51 ในบางครั้ง การประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่นั้นทำได้ยาก เนื่องจากปัญหาในเรื่องดังต่อไปนี้

51.1 กิจการไม่สามารถระบุได้ว่ามีสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้ที่จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือไม่และเมื่อใด และ

51.2 การกำหนดราคาทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ในบางกรณี กิจการไม่สามารถแยกต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในออกจากต้นทุนที่เกิดขึ้นเพื่อคงไว้ซึ่งค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในหรือทำให้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในนั้นดีขึ้นกว่าเดิม หรือไม่สามารถแยกออกจากต้นทุนที่เกิดจากการดำเนินงานประจำวันได้

ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงกำหนดให้กิจการต้องถือปฏิบัติตามข้อกำหนดและแนวปฏิบัติที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 52 ถึง 67 กับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในทุกรายการ เพิ่มเติมจากข้อกำหนดทั่วไปสำหรับการรับรู้และการวัดมูลค่าเริ่มแรกของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

- 52 ในการประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่ กิจการจำแนกขั้นตอนการก่อให้เกิดสินทรัพย์ดังต่อไปนี้

52.1 ขั้นตอนการวิจัย และ

52.2 ขั้นตอนการพัฒนา

คำว่า “ขั้นตอนการวิจัย” และ “ขั้นตอนการพัฒนา” มีความหมายที่กว้างกว่าคำว่า “การวิจัย” และ “การพัฒนา” ตามคำนิยามที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

- 53 หากกิจการไม่สามารถแยกขั้นตอนการวิจัยออกจากขั้นตอนการพัฒนาสำหรับโครงการภายในของกิจการที่ก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการถือว่ารายจ่ายของโครงการดังกล่าวเป็นรายจ่ายที่เกิดในขั้นตอนการวิจัยเท่านั้น

ขั้นตอนการวิจัย

- 54 กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการวิจัย (หรือเกิดจากขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายใน) เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น

- 55 ในขั้นตอนการวิจัยของโครงการภายใน กิจการไม่สามารถที่จะแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นได้เกิดขึ้น ซึ่งจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตแก่กิจการ ดังนั้น กิจการรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายในทันที
- 56 ตัวอย่างของกิจกรรมการวิจัย ได้แก่
- 56.1 กิจกรรมต่างๆ ที่มุ่งเน้นเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้ใหม่
 - 56.2 การสืบค้น การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้าย เพื่อนำผลการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้
 - 56.3 การค้นหาทางเลือกสำหรับวัตถุดิบ เครื่องมือ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือการบริการ และ
 - 56.4 การประดิษฐ์ การออกแบบ การประเมินผล และการคัดเลือกขั้นสุดท้ายของทางเลือกที่เป็นไปได้สำหรับวัตถุดิบ เครื่องมือ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือการบริการใหม่หรือที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้น

ขั้นตอนการพัฒนา

- 57 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการพัฒนา (หรือเกิดจากขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายใน) เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ก็ต่อเมื่อกิจการสามารถแสดงให้เห็นว่าเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
- 57.1 มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้งานหรือขาย
 - 57.2 กิจการมีความตั้งใจที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์และนำมาใช้งานหรือขาย
 - 57.3 กิจการมีความสามารถที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้งานหรือขาย
 - 57.4 กิจการสามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีการที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต นอกจากนี้ กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือผลผลิตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดรองรับ หรือหากกิจการนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไปใช้งานเป็นการภายใน กิจการต้องสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น
 - 57.5 กิจการมีทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นอย่างเพียงพอที่จะนำมาใช้ในการพัฒนาให้เสร็จสิ้นสมบูรณ์ และนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้งานหรือขาย
 - 57.6 กิจการมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 58 ในขั้นตอนการพัฒนาของโครงการภายใน บางกรณี กิจการสามารถระบุสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสามารถแสดงให้เห็นว่ามีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่สินทรัพย์นั้นจะก่อให้เกิดประโยชน์

เชิงเศรษฐกิจในอนาคต ทั้งนี้ เนื่องจากขั้นตอนการพัฒนาของโครงการเป็นขั้นตอนที่ก้าวหน้ามากกว่าขั้นตอนการวิจัย

- 59 ตัวอย่างของกิจกรรมการพัฒนา ได้แก่
- 59.1 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบต้นแบบและแบบจำลองก่อนการผลิตหรือก่อนการนำไปใช้งาน
- 59.2 การออกแบบเครื่องมือ โครงประกอบ แม่พิมพ์ และเบ้าที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีใหม่
- 59.3 การออกแบบ การก่อสร้าง และการดำเนินงานของโรงงานนำร่อง ซึ่งไม่ใช่ขนาดที่จะสามารถทำการผลิตในเชิงพาณิชย์ได้ และ
- 59.4 การออกแบบ การก่อสร้าง และการทดสอบ สำหรับทางเลือกที่ได้คัดเลือกแล้ว สำหรับ วัสดุดิบ เครื่องมือ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการใหม่ๆ หรือที่ได้ปรับปรุงให้ดีขึ้น
- 60 กิจการประเมินประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์โดยใช้ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เพื่อแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างไร หากสินทรัพย์จะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเฉพาะเมื่อต้องใช้ร่วมกับสินทรัพย์อื่น กิจการต้องนำแนวคิดเกี่ยวกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาถือปฏิบัติ
- 61 ตัวอย่างที่แสดงให้เห็นว่ากิจการมีทรัพยากรเพียงพอที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์หรือทำให้กิจการสามารถใช้หรือได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ได้แก่ แผนธุรกิจที่แสดงถึงทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงิน และด้านอื่นที่จำเป็น และกิจการมีความสามารถที่จะจัดหาทรัพยากรดังกล่าวได้อย่างแน่นอน ในบางกรณี กิจการอาจแสดงถึงความสามารถในการจัดหาแหล่งเงินทุนภายนอกด้วยหลักฐานที่แสดงถึงเจตจำนงที่จะให้เงินสนับสนุนแผนงานจากผู้ให้กู้
- 62 ตามปกติ ระบบต้นทุนของกิจการสามารถวัดมูลค่าราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในได้อย่างน่าเชื่อถือ เช่น เงินเดือนหรือรายจ่ายอื่นที่เกิดขึ้นเพื่อให้ได้มาซึ่งลิขสิทธิ์หรือใบอนุญาต หรือรายจ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อพัฒนาโปรแกรมคอมพิวเตอร์
- 63 กิจการต้องไม่รับรู้รายการที่กิจการก่อให้เกิดขึ้นภายใน เช่น ยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัตถ์หนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่คล้ายคลึงกันเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 64 รายจ่ายสำหรับยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัตถ์หนังสือ ชื่อสิ่งพิมพ์ รายชื่อลูกค้า และรายการอื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งกิจการก่อให้เกิดขึ้นภายในเป็นรายจ่ายที่ไม่สามารถแยกออกจากต้นทุนในการพัฒนาธุรกิจโดยรวม ดังนั้น กิจการต้องไม่รับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

- 65 ตามวัตถุประสงค์ของย่อหน้าที่ 24 ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน คือ ผลรวมของรายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ

- ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 21 ถึง 22 และ 57 เป็นครั้งแรก ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 71 66 ไม่นุญาตให้กิจการนำรายจ่ายที่ได้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายแล้ว กลับมาบันทึกเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในประกอบด้วยรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรง 66.1 ตามประสงค์ของฝ่ายบริหาร ตัวอย่างของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรง ได้แก่
- 66.1 ต้นทุนสำหรับวัตถุดิบและค่าบริการที่ใช้ในการก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 66.2 ต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงาน (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)) ที่เกิด 66.3 จากการทำให้อสังหาริมทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 66.3 ค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิทางกฎหมาย และ
- 66.4 ค่าตัดจำหน่ายของสิทธิบัตรและใบอนุญาตที่นำมาใช้เพื่อก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตน 66.4 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้กำหนดเกณฑ์สำหรับการรับรู้รายการที่สามารถนำดอกเบี้ยมารวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุน 67 ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน
- ตัวอย่างต่อไปนี้ไม่ถือเป็นส่วนประกอบของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน
- 67.1 รายจ่ายในการขาย การบริหาร และค่าใช้จ่ายในการผลิตทั่วไปอื่น เว้นแต่รายจ่าย 67.1 ดังกล่าวเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจัดเตรียมสินทรัพย์ให้สามารถนำมาใช้งานได้
- 67.2 ความไม่มีประสิทธิภาพที่สามารถระบุได้ และผลขาดทุนจากการดำเนินงานเริ่มแรกที่ 67.2 เกิดขึ้นก่อนที่สินทรัพย์จะสามารถให้ประโยชน์ได้ตามแผนที่กำหนดไว้ และ
- 67.3 รายจ่ายในการฝึกอบรมพนักงานเพื่อนำสินทรัพย์มาใช้ในการดำเนินงาน

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที่ 65

กิจการกำลังพัฒนากระบวนการผลิตใหม่ ในระหว่างปี 25x5 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 1,000 บาท โดย รายจ่ายจำนวน 900 บาทเกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และรายจ่ายจำนวน 100 บาท 65 เกิดขึ้นในระหว่างวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 และวันที่ 31 ธันวาคม 25x5 กิจการสามารถแสดงให้เห็นว่า ณ วันที่ 1 ธันวาคม 25x5 กระบวนการผลิตดังกล่าวเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของความรู้และทักษะที่รวมอยู่ใน กระบวนการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อทำให้กระบวนการผลิตเสร็จสมบูรณ์ ก่อนที่จะพร้อมใช้งาน) มีมูลค่าโดยประมาณ 500 บาท

ณ วันสิ้นปี 25x5 กิจการรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นสำหรับกระบวนการผลิตเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน 65 ด้วยราคาทุน 100 บาท (รายจ่ายที่เกิดขึ้นนับตั้งแต่วันที่ไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ กล่าวคือ ณ วันที่ 1 ธันวาคม 25x5) รายจ่ายจำนวน 900 บาทที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 65 รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เนื่องจากรายจ่ายดังกล่าวยังไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ จนกระทั่งวันที่ 1 ธันวาคม 25x5 รายจ่ายดังกล่าวไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของ กระบวนการผลิตที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน

ตัวอย่างประกอบย่อหน้าที 65

ในระหว่างปี 25x6 มีรายจ่ายเกิดขึ้น 2,000 บาท ณ วันสิ้นปี 25x6 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน จากความรู้และทักษะที่รวมอยู่ในกระบวนการผลิต (รวมถึงกระแสเงินสดจ่ายในอนาคตเพื่อทำ ให้กระบวนการผลิตเสร็จสมบูรณ์ก่อนที่จะพร้อมใช้งาน) มีมูลค่าโดยประมาณ 1,900 บาท ณ วันสิ้นปี 25x6 ราคาทุนของกระบวนการผลิตเท่ากับ 2,100 บาท (ประกอบด้วยรายจ่ายที่รับรู้เมื่อสิ้นปี 25x5 จำนวน 100 บาท และรายจ่ายที่รับรู้ในปี 25x6 จำนวน 2,000 บาท) กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์จำนวน 200 บาท เพื่อปรับมูลค่าตามบัญชี ของกระบวนการผลิตก่อนหักผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ (2,100 บาท) ให้เป็น มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (1,900 บาท) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นี้จะ กลับรายการในงวดถัดไปหากเป็นไปได้ตามเงื่อนไขของการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า ของสินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของ สินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

การรับรู้เป็นค่าใช้จ่าย

- 68 กิจการต้องรับรู้รายจ่ายสำหรับรายการที่ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น เว้นแต่จะ เป็นไปตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 68.1 รายจ่ายดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ซึ่งเป็นไปตาม เกณฑ์การรับรู้รายการ (ดูย่อหน้าที่ 18 ถึง 67) หรือ
- 68.2 กิจการได้มาซึ่งรายการดังกล่าวจากการรวมธุรกิจ และไม่สามารถรับรู้เป็นสินทรัพย์ ไม่มีตัวตน ในกรณีนี้ กิจการรับรู้รายการดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของค่าความนิยม ณ วันที่ซื้อ (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 69 ในบางกรณี กิจการก่อให้เกิดรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต แต่ไม่สามารถรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือสินทรัพย์อื่นได้ ในกรณีของ สินค้า กิจการรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น ในกรณีของบริการ กิจการรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อกิจการได้รับบริการนั้น เช่น รายจ่ายในการวิจัยให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดขึ้น (ดูย่อหน้าที่ 54) เว้นแต่รายจ่ายดังกล่าว เป็นส่วนหนึ่งของการรวมธุรกิจ ตัวอย่างของรายจ่ายประเภทอื่นที่ต้องรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายเมื่อ เกิดขึ้นรวมถึงรายจ่ายดังต่อไปนี้
- 69.1 รายจ่ายเกี่ยวกับกิจกรรมก่อนการดำเนินงาน (กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงาน) เว้นแต่รายจ่ายนั้นได้รวมอยู่ในราคาทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ค่าใช้จ่ายก่อนการดำเนินงานอาจ ประกอบด้วยค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งกิจการ เช่น ค่าธรรมเนียมทางกฎหมายและ

ค่าใช้จ่ายด้านเลขานุการที่เกิดขึ้นในการจัดตั้งกิจการให้เป็นนิติบุคคล ใช้จ่ายในการเปิดโรงงานหรือธุรกิจใหม่ (กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายก่อนเปิดดำเนินงาน) หรือ ใช้จ่ายสำหรับเริ่ม การดำเนินงานใหม่ หรือการเปิดตัวผลิตภัณฑ์ใหม่หรือ กระบวนการใหม่ (กล่าวคือ ค่าใช้จ่ายก่อนเริ่มดำเนินงาน)

69.2 ใช้จ่ายในกิจกรรมการฝึกอบรมต่างๆ

69.3 ใช้จ่ายในกิจกรรมการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย (รวมถึงการสั่งซื้อสินค้า ทางไปรษณีย์)

69.4 ใช้จ่ายในการย้ายสถานที่หรือรายจ่ายในการจัดโครงสร้างองค์กรใหม่ ไม่ว่าจะเป็ นการย้ายสถานที่หรือจัดโครงสร้างองค์กรใหม่ทั้งหมดหรือบางส่วน

69ก กิจการมีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเมื่อกิจการเป็นเจ้าของสินค้าดังกล่าว ในทำนองเดียวกัน กิจการ มีสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเมื่อสินค้าดังกล่าวได้ก่อสร้างขึ้นตามเงื่อนไขของสัญญาจ้าง และกิจการ สามารถได้รับมอบสินค้าดังกล่าวเป็นสิ่งตอบแทนจากการจ่ายเงิน สำหรับการบริการ กิจการ ได้รับบริการเมื่อมีการให้บริการดังกล่าวแก่กิจการตามสัญญา และมีใช้เมื่อกิจการใช้บริการนั้น เพื่อให้บริการอื่น เช่น การส่งมอบโฆษณาให้แก่ลูกค้า

70 ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามกิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็นสินทรัพย์เมื่อการจ่าย ค่าสินค้าล่วงหน้าเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับสิทธิในการเข้าถึงสินค้าเหล่านั้น ในทำนองเดียวกัน ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 68 มิได้ห้ามกิจการรับรู้การจ่ายล่วงหน้าเป็น สินทรัพย์เมื่อการจ่ายค่าบริการล่วงหน้าเป็นการจ่ายเพื่อให้กิจการได้รับบริการเหล่านั้น

ค่าใช้จ่ายในอดีตที่ต้องไม่รับรู้เป็นสินทรัพย์

71 กิจการต้องไม่รับรู้รายจ่ายเกี่ยวกับรายการที่ไม่มีตัวตนซึ่งได้รับรู้เมื่อเริ่มแรกเป็น ค่าใช้จ่ายแล้ว เป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในภายหลัง

การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

72 กิจการต้องเลือกใช้วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 หรือวิธีการตีราคาใหม่ตามย่อหน้าที่ 75 เป็นนโยบายการบัญชีของกิจการ ในกรณีที่กิจการเลือกใช้วิธีการตีราคาใหม่ สินทรัพย์อื่น ทุกรายการที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกันต้องใช้วิธีการตีราคาใหม่เช่นเดียวกัน เว้นแต่จะไม่มี ตลาดที่มีสภาพคล่องสำหรับสินทรัพย์เหล่านั้น

73 ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้ งานที่คล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกรายการที่จัดอยู่ใน ประเภทเดียวกันมีการตีราคาใหม่พร้อมกัน ทั้งนี้ เพื่อหลีกเลี่ยงการเลือกตีราคาใหม่เฉพาะ สินทรัพย์บางรายการและการรายงานจำนวนเงินในงบการเงินซึ่งเป็นการผสมผสานกันระหว่าง ราคาทุนและราคาที่เป็นใหม่ ณ วันที่ต่างๆ

วิธีราคาทุน

- 74 หลังจากการรับรู้เริ่มแรก สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่าย สะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

วิธีการตีราคาใหม่

- 75 หลังจากการรับรู้เริ่มแรก สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องแสดงด้วยราคาที่ตีใหม่ ราคาที่ตีใหม่ หมายถึง มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่หักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม สำหรับวัตถุประสงค์ของการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยอ้างอิงกับตลาดที่มีสภาพคล่อง นอกจากนี้ การตีราคาใหม่ต้องปฏิบัติอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานไม่แตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น
- 76 วิธีการตีราคาใหม่ไม่อนุญาตให้กิจการ
- 76.1 นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่เคยรับรู้เป็นสินทรัพย์มาตีราคาใหม่ หรือ
- 76.2 รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยจำนวนที่ไม่ใช่ราคาทุน
- 77 วิธีการตีราคาใหม่จะนำมาถือปฏิบัติหลังจากที่กิจการได้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุน อย่างไรก็ตาม หากกิจการรับรู้ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพียงบางส่วนเป็นสินทรัพย์ เนื่องจากสินทรัพย์นั้นไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการจนกระทั่งเวลาได้ผ่านไประยะหนึ่ง (ดูย่อหน้าที่ 65) วิธีการตีราคาใหม่อาจนำมาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทั้งรายการ ทั้งนี้ วิธีการตีราคาใหม่อาจนำมาถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและกิจการได้รับรู้ไว้ด้วยมูลค่าที่กำหนดไว้ (ดูย่อหน้าที่ 44)
- 78 โดยปกติ มักจะไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ในบางครั้ง ตลาดที่มีสภาพคล่องสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจเกิดขึ้นได้ เช่น ตลาดที่มีสภาพคล่องอาจมีอยู่ในบางประเทศสำหรับใบอนุญาตประกอบการรถแท็กซี่ ใบอนุญาตประกอบการประมง หรือโควตาการผลิต ซึ่งใบอนุญาตดังกล่าวสามารถโอนเปลี่ยนมือได้อย่างอิสระ อย่างไรก็ตาม ตลาดที่มีสภาพคล่องไม่มีสำหรับยี่ห้อของผลิตภัณฑ์ หัวหนังสือพิมพ์ สิทธิในการเผยแพร่ดนตรี และภาพยนตร์ สิทธิบัตร หรือเครื่องหมายการค้า เนื่องจากสินทรัพย์ดังกล่าวมีลักษณะเฉพาะตัว แม้ว่าจะมีการซื้อขายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการ แต่ข้อตกลงที่สร้างขึ้นเป็นการเจรจาต่อรองระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายแต่ละราย และการซื้อขายดังกล่าวเกิดขึ้นไม่บ่อยครั้ง ด้วยเหตุผลดังกล่าวราคาที่จ่ายซื้อสินทรัพย์เพียงรายการเดียวอาจถือว่าเป็นหลักฐานที่ไม่เพียงพอสำหรับการวัดมูลค่ายุติธรรมให้กับรายการอื่น นอกจากนี้ราคาที่ซื้อขายกันมักไม่เป็นที่เปิดเผยต่อสาธารณชน
- 79 ความถี่ของการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับความผันผวนของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตีราคาใหม่ หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่แตกต่างจากมูลค่าตามบัญชี

- อย่างมีสาระสำคัญ กิจการจำเป็นต้องตราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกครั้งหนึ่ง มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนบางรายการอาจมีความผันผวนสูงและมีนัยสำคัญจนทำให้จำเป็นต้องมีการตราคาสินทรัพย์นั้นใหม่ทุกปี หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีความผันผวนอย่างไม่มีนัยสำคัญกิจการไม่จำเป็นต้องตราคาสินทรัพย์ใหม่บ่อยครั้ง
- 80 เมื่อมีการตราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ดังกล่าวให้ปรับปรุงเป็นราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่ตราค่าใหม่ให้ถือปฏิบัติกับสินทรัพย์ตามข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- 80.1 ปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมในลักษณะที่สอดคล้องกับการตราค่าใหม่ของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ตัวอย่างเช่น มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม อาจปรับปรุงโดยการอ้างอิงจากข้อมูลในตลาดที่สังเกตได้ หรือ ปรับปรุงให้เป็นสัดส่วนกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชี ค่าตัดจำหน่ายสะสม ณ วันที่ตราค่าใหม่ต้องปรับปรุงให้เท่ากับผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์หลังจากรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือ
- 80.2 นำค่าตัดจำหน่ายสะสมหักออกจากมูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมของสินทรัพย์
- จำนวนเงินที่เป็นผลจากรายการปรับปรุงค่าตัดจำหน่ายสะสมให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงซึ่งให้ถือปฏิบัติตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 85 และ 86
- 81 หากกิจการไม่สามารถตราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่จัดอยู่ในประเภทเดียวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตราค่าใหม่ เนื่องจากสินทรัพย์รายการนั้นไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่องรองรับ กิจการต้องแสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
- 82 หากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตราค่าใหม่ไม่สามารถวัดมูลค่าโดยการอ้างอิงกับตลาดที่มีสภาพคล่องได้อีกต่อไป มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องเท่ากับราคาที่ตีใหม่ ณ วันที่ตราค่าใหม่ครั้งล่าสุดที่มีการอ้างอิงกับตลาดที่มีสภาพคล่องหักค่าตัดจำหน่ายสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
- 83 ข้อเท็จจริงที่ว่าไม่มีตลาดที่มีสภาพคล่องมารองรับสำหรับการตราคาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่อีกต่อไป อาจเป็นข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นอาจเกิดการด้อยค่าและกิจการจำเป็นต้องทำการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 84 หากกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยการอ้างอิงกับตลาดที่มีสภาพคล่อง ณ วันที่วัดมูลค่าภายหลังการได้มา กิจการต้องใช้วิธีการตราค่าใหม่นับตั้งแต่วันที่ดังกล่าว
- 85 หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพิ่มขึ้นเป็นผลจากการตราค่าใหม่ กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นดังกล่าวในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และแสดงจำนวนที่เพิ่มขึ้นสะสมในส่วนของเจ้าของภายใต้รายการ “ส่วนเกินทุนจากการตราคาสินทรัพย์” อย่างไรก็ตาม หากสินทรัพย์นั้นได้ตราค่าใหม่และกิจการได้รับรู้มูลค่าตามบัญชี

ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ลดลงเป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนแล้ว ส่วนที่เพิ่มจากการตีราคาใหม่นี้ ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเพื่อกลับรายการในจำนวนที่ไม่เกินมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ลดลงของสินทรัพย์รายการเดียวกันที่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนในงวดก่อน

- 86 หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนลดลงเป็นผลจากการตีราคาใหม่ กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ลดลงดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กิจการต้องรับรู้ส่วนที่ลดลงจากการตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในจำนวนที่ไม่เกินยอดคงเหลือด้านเครดิตที่มีอยู่ในรายการ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ของสินทรัพย์นั้น โดยการรับรู้ส่วนที่ลดลงในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นจะมีผลทำให้จำนวนที่สะสมไว้ในส่วนของเจ้าของภายใต้รายการ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” ลดลง
- 87 ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในส่วนของเจ้าของอาจโอนไปยังกำไรสะสมโดยตรงเมื่อส่วนเกินทุนนั้นเป็นรายการที่เกิดขึ้นจริง โดยส่วนเกินทุนทั้งจำนวนอาจเกิดขึ้นจริงเมื่อกิจการจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม ส่วนเกินทุนบางส่วนอาจเกิดขึ้นจริงเมื่อกิจการใช้สินทรัพย์ ในกรณีดังกล่าวจำนวนของส่วนเกินทุนที่เกิดขึ้นจริงจะเท่ากับผลต่างระหว่างค่าตัดจำหน่ายที่คำนวณจากมูลค่าตามบัญชีที่ตีใหม่กับค่าตัดจำหน่ายที่คำนวณจากราคาทุนเดิมของสินทรัพย์นั้น การโอนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ไปยังกำไรสะสมต้องไม่โอนผ่านกำไรหรือขาดทุน

อายุการใช้ประโยชน์

- 88 กิจการต้องประเมินว่าอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนทราบได้แน่นอนหรือไม่ และถ้าสามารถทราบได้แน่นอน อายุการใช้ประโยชน์จะกำหนดจากระยะเวลาหรือจำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน กิจการต้องพิจารณาว่าสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนมีอายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน เมื่อผลจากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องทั้งหมดไม่พบขอบเขตที่สามารถคาดคะเนได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิให้กับกิจการ
- 89 การบัญชีสำหรับสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ กิจการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 97 ถึง 106) แต่ไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน (ดูย่อหน้าที่ 107 ถึง 110)
- 90 หลายปัจจัยที่ใช้พิจารณาในการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนรวมถึง
- 90.1 การนำสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ตามที่คาดไว้ ซึ่งรวมถึงการพิจารณาฝ่ายบริหารอื่นสามารถบริหารสินทรัพย์นั้นได้อย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่
- 90.2 วงจรชีวิตผลิตภัณฑ์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนและข้อมูลสาธารณะเกี่ยวกับการประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันที่นำมาใช้ประโยชน์ในลักษณะเดียวกัน

- 90.3 ความล้าสมัยด้านเทคนิค เทคโนโลยี การค้า หรือด้านอื่น ๆ
- 90.4 เสถียรภาพของอุตสาหกรรมที่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ และการเปลี่ยนแปลงในความต้องการของตลาดสำหรับสินค้าหรือบริการที่เป็นผลผลิตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 90.5 การโต้ตอบจากคู่แข่งในปัจจุบันหรือคู่แข่งในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น
- 90.6 ระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จำเป็นเพื่อให้ได้มาซึ่งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะใช้จ่ายให้เป็นไปตามระดับของรายจ่ายดังกล่าว
- 90.7 ระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์และขอบเขตตามกฎหมายหรือขอบเขตอื่นเกี่ยวกับการใช้สินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน เช่น วันครบกำหนดของสัญญาเช่าที่เกี่ยวข้อง และ
- 90.8 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นอยู่กับอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์อื่นของกิจการ หรือไม่
- 91 “อายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน” มิได้หมายถึงอายุการใช้ประโยชน์ไม่มีที่สิ้นสุด อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสะท้อนให้เห็นเพียงระดับของรายจ่ายในการบำรุงรักษาที่จะเกิดขึ้นในอนาคตที่จำเป็นเพื่อให้สินทรัพย์คงไว้ซึ่งมาตรฐานของการปฏิบัติงานตามที่ได้ประเมินไว้ ณ เวลาที่มีประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ รวมถึงความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะใช้จ่ายให้เป็นไปตามระดับของรายจ่ายดังกล่าว สรุปได้ว่าอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ไม่ทราบแน่นอนต้องไม่ขึ้นกับรายจ่ายในอนาคตที่ได้วางแผนไว้ที่เกินกว่ารายจ่ายที่ต้องการเพื่อดำรงให้สินทรัพย์มีผลการปฏิบัติงานอยู่ในระดับมาตรฐานเดิมที่เคยประเมินไว้
- 92 เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีอย่างรวดเร็ว โปรแกรมคอมพิวเตอร์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอื่นหลายรายการจึงมีแนวโน้มที่จะเกิดการล้าสมัยในด้านเทคโนโลยีเร็วขึ้น ดังนั้นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวมีแนวโน้มที่จะมีอายุการใช้ประโยชน์ที่สั้น การคาดการณ์ในการลดลงของราคาขายของสินค้าที่ผลิตได้โดยใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน สามารถเป็นข้อบ่งชี้ในเรื่องการคาดการณ์ของความล้าสมัยของเทคโนโลยีและความล้าสมัยเชิงพาณิชย์ ซึ่งสะท้อนการลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่ฝังอยู่ในสินทรัพย์ดังกล่าว
- 93 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีระยะเวลายาวนานหรือแม้กระทั่งไม่สามารถทราบได้แน่นอน ความไม่แน่นอนเป็นเหตุให้กิจการต้องประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยใช้หลักความระมัดระวัง แต่ความไม่แน่นอนดังกล่าวไม่ถือเป็นเหตุผลที่กิจการจะนำมากล่าวอ้างเพื่อกำหนดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้สั้นลงกว่าความเป็นจริง
- 94 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น ต้องไม่เกินระยะเวลาของสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น แต่อาจจะสั้นกว่าได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์ในสินทรัพย์นั้น หากสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นนั้นมีระยะเวลาที่จำกัดแต่สามารถต่ออายุได้ อายุการใช้ประโยชน์ของ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นต้องรวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่เฉพาะกรณีที่มีหลักฐานสนับสนุนได้ว่ากิจการสามารถต่ออายุใหม่โดยไม่มีต้นทุนที่มีนัยสำคัญ สำหรับอายุการใช้ประโยชน์ของสิทธิที่ได้กลับมาใหม่ที่รับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการรวมธุรกิจคือระยะเวลาตามสัญญาที่เหลืออยู่ของสิทธิที่ได้รับตามสัญญาและต้องไม่รวมระยะเวลาที่ต่ออายุใหม่

95 ปัจจัยทางเศรษฐกิจและปัจจัยทางกฎหมายอาจมีอิทธิพลต่ออายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ปัจจัยทางเศรษฐกิจกำหนดระยะเวลาที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ส่วนปัจจัยทางกฎหมายอาจจำกัดระยะเวลาที่กิจการสามารถควบคุมประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจากสินทรัพย์นั้น ในการกำหนดอายุการใช้ประโยชน์กิจการกำหนดจากระยะเวลาที่กำหนดโดยปัจจัยทางเศรษฐกิจหรือปัจจัยทางกฎหมายแล้วแต่ระยะเวลาใดจะสั้นกว่า

96 ปัจจัยที่บ่งชี้ว่ากิจการจะสามารถต่ออายุสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยไม่เกิดต้นทุนที่มีนัยสำคัญ ได้แก่

96.1 มีหลักฐาน ซึ่งอาจเกิดจากประสบการณ์ ที่แสดงให้เห็นว่าสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่นจะได้รับการต่ออายุ กรณีที่การต่ออายุนั้นขึ้นอยู่กับความเห็นชอบของบุคคลที่สาม หลักฐานดังกล่าวต้องรวมถึงหลักฐานที่แสดงว่าบุคคลที่สามจะให้ความเห็นชอบด้วย

96.2 มีหลักฐานที่แสดงให้เห็นว่ากิจการจะสามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขต่าง ๆ ที่จำเป็นสำหรับการต่ออายุ และ

96.3 ต้นทุนในการต่ออายุไม่มีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการต่ออายุนั้น

หากต้นทุนในการต่ออายุมีนัยสำคัญเมื่อเปรียบเทียบกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการต่ออายุนั้น ต้นทุนในการต่ออายุนี้ถือเป็นต้นทุนในการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใหม่ ณ วันที่ต่ออายุ

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน

ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

97 กิจการต้องปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการต้องเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะให้ประโยชน์ได้ กล่าวคือเมื่อสินทรัพย์อยู่ในสถานะที่และสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามความประสงค์ของฝ่ายบริหาร กิจการต้องหยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันใดวันหนึ่งที่เกิดขึ้นก่อนระหว่างวันที่กิจการจัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้

- เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) กับวันที่กิจการเลิกรับรู้สินทรัพย์นั้น วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ต้องสะท้อนถึงรูปแบบที่กิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต หากไม่สามารถกำหนดรูปแบบดังกล่าวได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องใช้วิธีเส้นตรงในการตัดจำหน่าย ค่าตัดจำหน่ายในแต่ละงวดต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือมาตรฐานฉบับอื่นจะอนุญาตหรือกำหนดให้กิจการนำค่าตัดจำหน่ายดังกล่าวไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่น ๆ
- 98 วิธีการตัดจำหน่ายที่ใช้ในการปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามเกณฑ์ที่เป็นระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นมีหลายวิธีการ วิธีการดังกล่าวรวมถึงวิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต กิจการเลือกใช้วิธีการตัดจำหน่ายตามรูปแบบที่คาดว่าจะได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และใช้วิธีการตัดจำหน่ายนั้นอย่างสม่ำเสมอในทุกงวด เว้นแต่รูปแบบที่คาดว่าจะได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป
- 98ก มีข้อสันนิษฐานว่าวิธีการตัดจำหน่ายที่อ้างอิงจากรายได้ที่เกิดจากกิจกรรมซึ่งรวมการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นวิธีที่ไม่เหมาะสม รายได้ที่เกิดจากกิจกรรมที่รวมการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนมักจะสะท้อนปัจจัยต่างๆ ที่ไม่เชื่อมโยงโดยตรงกับการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น ตัวอย่างเช่น รายได้ ได้รับผลกระทบจากปัจจัยนำเข้าอื่นและกระบวนการอื่น กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการขาย การเปลี่ยนแปลงในปริมาณขายและราคา ราคาซึ่งเป็นส่วนประกอบของรายได้ อาจถูกกระทบโดยภาวะเงินเฟ้อ ซึ่งไม่ได้มีความเกี่ยวข้องกับวิธีที่กิจการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น ข้อสันนิษฐานนี้ไม่สามารถนำมาใช้ได้บางสถานการณ์ที่จำกัด
- 98ก.1 ในกรณีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแสดงถึงการวัดมูลค่าของรายได้ ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 98ค หรือ
- 98ก.2 เมื่อพิสูจน์ได้ว่ารายได้และการได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีความสัมพันธ์กันอย่างมาก
- 98ข ในการเลือกวิธีการตัดจำหน่ายให้เหมาะสมตามที่กล่าวในย่อหน้า 98 กิจการสามารถกำหนดปัจจัยที่เป็นข้อจำกัดที่ต้องพิจารณาเป็นลำดับแรกซึ่งมีอยู่เป็นปกติในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น ตัวอย่างเช่น สัญญาซึ่งกำหนดให้สิทธิกิจการในการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อาจมีการกำหนดไว้ล่วงหน้าของจำนวนปี (ระยะเวลา) จำนวนหน่วยการผลิต หรือจำนวนครั้งที่ของยอดรายได้ที่จะเกิดขึ้น การระบุปัจจัยที่เป็นข้อจำกัดที่ต้องพิจารณาเป็นลำดับแรกจะเป็นจุดเริ่มต้นของการระบุเกณฑ์ของการตัดจำหน่ายที่เหมาะสม แต่เกณฑ์อื่นอาจนำมาปฏิบัติใช้ได้หากเกณฑ์ดังกล่าวสะท้อนรูปแบบของการได้ใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจได้ใกล้เคียงกว่า
- 98ค ในสถานการณ์ที่ปัจจัยที่เป็นข้อจำกัดที่ต้องพิจารณาเป็นลำดับแรกที่มีอำนาจเหนือกว่า ซึ่งมีอยู่เป็นปกติวิสัยในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นเรื่องของการบรรลุผลสำเร็จในรายได้ รายได้ที่เกิดขึ้นสามารถนำมาเป็นเกณฑ์ในการตัดจำหน่าย ตัวอย่างเช่น กิจการได้มาซึ่งสัมปทานการสำรวจและสกัดแร่ทองคำจากเหมืองทองคำ การหมดอายุของสัญญาอาจขึ้นอยู่กับจำนวนครั้งที่ของรายได้รวมที่เกิดจากการสกัดแร่ (เช่น สัญญาอาจอนุญาตให้สกัดแร่ทองคำจากเหมืองแร่จนกระทั่งยอดรวม

ของรายได้จากการขายทองคำครบ 2 พันล้านบาท) และไม่ได้ขึ้นกับระยะเวลาหรือปริมาณทองที่ขุดได้ ตัวอย่างอื่น เช่น สิทธิในการดำเนินงานทางด่วนสามารถขึ้นอยู่กับจำนวนรายได้คงที่ที่เกิดจากการเก็บค่าทางด่วน (ตัวอย่างเช่น สัญญาอนุญาตให้การดำเนินงานทางด่วนได้จนกระทั่งยอดเงินที่ได้จากการเก็บค่าทางด่วนมียอดครบ 100 ล้านบาท) ในกรณีการก่อให้เกิดขึ้นของรายได้ถือเป็นปัจจัยที่จำกัดที่มีอำนาจเหนือกว่าในสัญญาสำหรับการใช้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน การก่อให้เกิดขึ้นของรายได้ดังกล่าวอาจเป็นเกณฑ์ที่เหมาะสมที่จะมาใช้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เนื่องจากสัญญามีการระบุจำนวนคงที่ของยอดรายได้ที่จะเกิดขึ้น ซึ่งจะนำมาใช้ในการพิจารณาการตัดจำหน่าย

- 99 โดยปกติกิจการรับรู้ค่าตัดจำหน่ายในกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม ในบางครั้งประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์ไม่มีตัวตนถือเป็นส่วนหนึ่งในการผลิตสินทรัพย์อื่น ในกรณีดังกล่าว ค่าตัดจำหน่ายถือเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์อื่น และนำไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น ค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ใช้ในกระบวนการผลิตต้องนำไปรวมเป็นมูลค่าตามบัญชีของสินค้านั้น (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สินค้านั้น* (เมื่อมีการประกาศใช้))

มูลค่าคงเหลือ

- 100 กิจการต้องกำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนให้เป็นศูนย์ เว้นแต่จะเป็นไปตามข้อกำหนดข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- 100.1 มีข้อผูกมัดว่าบุคคลที่สามจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ หรือ
- 100.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ (ตามที่นิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)) และเป็นไปตามเงื่อนไขข้อต่อไปนี้
- 100.2.1 มูลค่าคงเหลือสามารถกำหนดโดยอ้างอิงกับตลาดซื้อขายคล่องนั้น และ
- 100.2.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่ตลาดซื้อขายคล่องนั้นจะมีอยู่เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์
- 101 จำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนต้องกำหนดหลังจากหักมูลค่าคงเหลือ มูลค่าคงเหลือที่ไม่เท่ากับศูนย์บ่งชี้ว่ากิจการคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก่อนที่สินทรัพย์นั้นจะสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ
- 102 กิจการต้องประมาณการมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยใช้ราคา ณ วันที่ประมาณการ สำหรับการขายสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันซึ่งสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ และมีการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์ภายใต้สถานการณ์ที่คล้ายคลึงกับสถานการณ์ที่กิจการคาดว่าจะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์ในอนาคต กิจการต้องทบทวนมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างน้อยทุกงวดบัญชี กิจการ

- ต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลง
 ประมาณการทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบาย
 การบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 103 มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจมีมูลค่าเพิ่มขึ้นจนเท่ากับหรือมากกว่ามูลค่าตามบัญชี
 ของสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าวค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะเท่ากับศูนย์จนกว่า
 มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ในภายหลังลดลงต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี

การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย

- 104 กิจการต้องทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
 ที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนอย่างน้อยทุกงวดปีบัญชี กิจการต้องเปลี่ยนแปลง
 ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หากอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่
 คาดไว้แตกต่างจากที่ประมาณการไว้ในอดีต ในทำนองเดียวกัน กิจการต้องเปลี่ยนแปลง
 วิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเพื่อสะท้อนให้เห็นถึงรูปแบบที่เปลี่ยนไป
 หากรูปแบบของการใช้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่อยู่ในสินทรัพย์นั้นเปลี่ยนแปลงไป
 กิจการต้องถือว่าการเปลี่ยนแปลงทั้งสองกรณีเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี
 ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลง
 ประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 105 ในระหว่างอายุของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน กิจการอาจเห็นว่าอายุการใช้ประโยชน์ที่ประมาณการไว้
 นั้นไม่เหมาะสมอีกต่อไป ตัวอย่างเช่น การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าอาจบ่งชี้ว่าระยะเวลาใน
 การตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลง
- 106 เมื่อเวลาผ่านไป รูปแบบของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์
 ไม่มีตัวตนอาจเปลี่ยนแปลงไป ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเห็นว่าค่าตัดจำหน่ายด้วยวิธียอดคงเหลือ
 ลดลงเหมาะสมกว่าวิธีเส้นตรง อีกตัวอย่างหนึ่งคือในกรณีที่การใช้สิทธิที่ได้รับจากใบอนุญาต
 จำเป็นต้องเลื่อนเวลาออกไปเนื่องจากต้องรอให้ส่วนประกอบอื่นของแผนธุรกิจดำเนินการก่อน
 ในกรณีดังกล่าว กิจการอาจไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์จนกว่างวดเวลาต่อมา

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

- 107 กิจการต้องไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน
- 108 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
 กำหนดให้กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบ
 แน่นอนโดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น
- 108.1 เป็นประจำทุกปี และ
- 108.2 เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดการด้อยค่า

การทบทวนการประเมินอายุการใช้ประโยชน์

- 109 ในแต่ละงวดปี กิจการต้องทบทวนอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ไม่ได้มีการตัดจำหน่าย เพื่อพิจารณาว่าเหตุการณ์หรือสถานการณ์ต่าง ๆ ยังคงสนับสนุนว่าอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นไม่ทราบแน่นอนหรือไม่ หากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ต่าง ๆ ไม่สนับสนุนว่าสินทรัพย์ดังกล่าวมีอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน กิจการต้องบันทึกการเปลี่ยนแปลงประมาณการอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน โดยถือเป็นการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 110 เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) การที่กิจการประเมินอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนใหม่จากสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนเป็นสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเป็นข้อบ่งชี้อย่างหนึ่งว่าสินทรัพย์ดังกล่าวอาจเกิดการด้อยค่า ดังนั้น กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์โดยการเปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (ที่กำหนดตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ และรับรู้ส่วนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

มูลค่าตามบัญชีที่จะได้รับคืน - ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- 111 ในการกำหนดว่าสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนนั้นเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวอธิบายว่ากิจการต้องทบทวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เมื่อใด และอย่างไร วิธีการกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และเมื่อใดที่กิจการต้องรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

การเลิกใช้และการจำหน่าย

- 112 กิจการต้องเลิกรับรู้สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน เมื่อ
- 112.1 กิจการจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน หรือ
 - 112.2 กิจการคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย
- 113 กิจการต้องรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน (ถ้ามี) กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนนั้นเป็นผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการเลิกรับรู้

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนในกำไรหรือขาดทุน เมื่อเลิกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เว้นแต่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดไว้เป็นอย่างอื่นสำหรับการขายและเช่ากลับคืน) สำหรับผลกำไรจากการเลิกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องไม่จัดประเภทเป็นรายได้

- 114 การจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจเกิดขึ้นได้ในหลายวิธีการ (เช่น การขาย การทำสัญญาเช่าการเงิน หรือการบริจาค) ในการกำหนดวันที่จำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าว กิจการต้องใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า และใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สัญญาเช่า (เมื่อมีการประกาศใช้) สำหรับการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน
- 115 เพื่อให้เป็นไปตามหลักการรับรู้รายการในย่อหน้า 21 กิจการรับรู้ต้นทุนการเปลี่ยนแปลงบางส่วนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น และเลิกรับรู้มูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลงออก กรณีที่ไม่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติในการกำหนดมูลค่าตามบัญชีของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง กิจการอาจใช้ต้นทุนการเปลี่ยนแปลงกำหนดเป็นต้นทุนของส่วนที่ถูกเปลี่ยนแปลง ณ วันที่ได้มาหรือวันที่เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นภายในกิจการ
- 115ก ในกรณีของการได้สิทธิกลับมาใหม่จากการรวมธุรกิจ หากสิทธิดังกล่าวได้มีการออกใหม่ (ขาย) ให้กับบุคคลที่สามในภายหลัง มูลค่าตามบัญชีที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี) ต้องนำไปใช้ในการกำหนดผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการออกสิทธิใหม่
- 116 กิจการรับรู้สิ่งตอบแทนที่ค้างรับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากมีการค้างชำระสิ่งตอบแทนจากการจำหน่าย กิจการรับรู้สิ่งตอบแทนที่ได้รับเริ่มแรกด้วยราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด ผลต่างระหว่างมูลค่าที่กำหนดไว้ของสิ่งตอบแทนกับราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสด ให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง รายได้ (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของสิ่งตอบแทนที่ค้างรับ
- 117 กิจการต้องไม่หยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนเมื่อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นไม่ได้ใช้อีกต่อไป เว้นแต่กรณีที่กิจการได้ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าวเต็มจำนวนแล้วหรือได้จัดประเภทสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย (หรือสินทรัพย์ดังกล่าวรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)

การเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป

- 118 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงินสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละประเภท โดยแบ่งแยกระหว่างสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนประเภทอื่น

- 118.1 อายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทราบได้แน่นอนหรือไม่ทราบแน่นอนหากเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน ให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับอายุการใช้ประโยชน์หรืออัตราการตัดจำหน่ายที่ใช้
- 118.2 วิธีการตัดจำหน่ายสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ทราบได้แน่นอน
- 118.3 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และค่าตัดจำหน่ายสะสม (รวมทั้งผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์) ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด
- 118.4 รายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งได้รวมค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนไว้
- 118.5 การกระทบยอดระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับมูลค่าตามบัญชี ณ วันสิ้นงวดที่แสดงถึงรายการต่อไปนี้
- 118.5.1 จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้น โดยแยกแสดงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากการพัฒนาขึ้นภายในกิจการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจ
- 118.5.2 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายหรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายที่จัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้) และการจำหน่ายอื่น
- 118.5.3 จำนวนเงินของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงในระหว่างงวดที่เกิดจากการตีราคาสินทรัพย์ใหม่ ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 75 และ 85 ถึง 86 และที่เกิดจากผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งรับรู้หรือกลับรายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 118.5.4 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 118.5.5 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กลับรายการในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด (ถ้ามี) ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

- 118.5.6 ค่าตัดจำหน่ายที่รับรู้ในระหว่างงวด
- 118.5.7 ผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงิน และการแปลงค่าผลการดำเนินงานในต่างประเทศเป็นสกุลเงินที่ใช้นำเสนองบการเงินของกิจการ และ
- 118.5.8 การเปลี่ยนแปลงอื่นของมูลค่าตามบัญชีในระหว่างงวด
- 119 ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน คือ กลุ่มของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีลักษณะและประโยชน์การใช้งานที่คล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของกิจการ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนอาจแยกประเภทได้ตามตัวอย่างต่อไปนี้
- 119.1 ชื่อยี่ห้อของผลิตภัณฑ์
- 119.2 หัวหนังสือและชื่อสิ่งพิมพ์
- 119.3 โปรแกรมคอมพิวเตอร์
- 119.4 ใบอนุญาต และสิทธิที่จะใช้ชื่อและดำเนินธุรกิจ
- 119.5 ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร และสิทธิในทรัพย์สินเชิงอุตสาหกรรม สิทธิในการดำเนินงานและการให้บริการ
- 119.6 สูตรอาหาร สูตรอื่น แบบจำลอง การออกแบบ และต้นแบบ และ
- 119.7 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อยู่ในขั้นตอนการพัฒนา
- ประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่กล่าวถึงข้างต้นสามารถแยกเป็นประเภทย่อยหรือรวมกันเป็นประเภทที่ใหญ่ขึ้นได้ หากผลในการแยกย่อยหรือการรวมนั้นทำให้ข้อมูลที่เปิดเผยเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินมากขึ้น
- 120 กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ด้อยค่าตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้) เพิ่มเติมจากข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยตามย่อหน้าที่ 118.5.3 ถึง 118.5.5
- 121 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญในงวดปัจจุบันหรือคาดว่าจะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญในงวดต่อไป การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของรายการข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้
- 121.1 การประเมินอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 121.2 วิธีการตัดจำหน่าย หรือ
- 121.3 มูลค่าคงเหลือ
- 122 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้ในงบการเงิน
- 122.1 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน และเหตุผลสนับสนุนการประเมินว่าอายุการใช้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน

- ในการให้เหตุผล กิจการต้องอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างมีนัยสำคัญ ในการกำหนดว่าสินทรัพย์มีอายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน
- 122.2 คำอธิบายเกี่ยวกับมูลค่าตามบัญชี และระยะเวลาการตัดจำหน่ายที่เหลืออยู่ สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแต่ละรายการที่มีสาระสำคัญต่อการเงินของกิจการ
- 122.3 สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและรับรู้เริ่มแรก ด้วยมูลค่ายุติธรรม (ดูย่อหน้าที่ 44)
- 122.3.1 มูลค่ายุติธรรมที่รับรู้เริ่มแรกของสินทรัพย์เหล่านั้น
- 122.3.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น และ
- 122.3.3 สินทรัพย์เหล่านั้นวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีราคาทุนหรือวิธีการตีราคาใหม่
- 122.4 การมีอยู่และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีข้อจำกัดในเรื่องสิทธิ และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่นำไปใช้เป็นหลักประกันหนี้สิน
- 122.5 จำนวนเงินที่กิจการมีข้อผูกมัดตามสัญญาสำหรับการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 123 กรณีที่กิจการอธิบายถึงปัจจัยที่มีบทบาทอย่างมีนัยสำคัญในการกำหนดว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมี อายุการใช้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน กิจการพิจารณาถึงปัจจัยที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 90
- สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่วัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีการตีราคาใหม่
- 124 หากกิจการบันทึกสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยราคาที่ตีใหม่ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทุกข้อ ต่อไปนี้
- 124.1 แสดงข้อมูลทุกข้อต่อไปนี้โดยแสดงแยกตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน
- 124.1.1 วันที่ตีราคาใหม่
- 124.1.2 มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ตีราคาใหม่ และ
- 124.1.3 มูลค่าตามบัญชีซึ่งมีการรับรู้ตามประเภทของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีการตีราคาใหม่ ซึ่งมีการวัดมูลค่าหลังจากการรับรู้รายการโดยใช้ วิธีราคาทุนตามย่อหน้าที่ 74 และ
- 124.2 จำนวนส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวดโดยแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในระหว่างงวด และข้อจำกัดในการนำส่วนเกินทุนนั้นมาแบ่งปันให้กับผู้ถือหุ้น
- 124.3 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 125 ในการเปิดเผยข้อมูล กิจการอาจจำเป็นต้องนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลายประเภทมารวมกันเป็น ประเภทที่ใหญ่ขึ้น อย่างไรก็ตาม กิจการต้องไม่นำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหลายประเภทมารวมกัน เป็นประเภทเดียวกัน หากการรวมนั้นจะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนแสดงด้วยจำนวนเงินที่ วัดมูลค่าด้วยทั้งวิธีราคาทุนและวิธีการตีราคาใหม่

รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนา

- 126 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนรวมของรายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาซึ่งรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในระหว่างงวด
- 127 รายจ่ายเกี่ยวกับการวิจัยและพัฒนาประกอบด้วยรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจกรรมการวิจัยและพัฒนา (ดูย่อหน้าที่ 66 ถึง 67 สำหรับแนวปฏิบัติเกี่ยวกับประเภทของรายจ่ายที่ต้องนำมารวมเพื่อการเปิดเผยข้อมูลตามที่ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 126)

การเปิดเผยข้อมูลอื่น

- 128 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- 128.1 คำอธิบายเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้ตัดจำหน่ายเต็มจำนวนแล้ว แต่กิจการยังใช้ประโยชน์อยู่ และ
- 128.2 คำอธิบายโดยสังเขปเกี่ยวกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีนัยสำคัญภายใต้การควบคุมของกิจการ แต่ไม่ได้รับรู้เป็นสินทรัพย์เนื่องจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนดังกล่าวไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ หรือเนื่องจากกิจการได้มาซึ่งสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหรือก่อให้เกิดสินทรัพย์ไม่มีตัวตนขึ้นก่อนที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะมีผลบังคับใช้

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

- 129 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 130 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป
- 130ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ข (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ค (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ง (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130จ (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 130ฉ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ช (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ซ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ฌ (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 130ญ คำอธิบายเพื่อความชัดเจนเกี่ยวกับวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาและการตัดจำหน่ายที่ยอมรับได้ (ที่ปรับปรุงในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินทรัพย์

ไม่มีตัวตน) ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 92 98 และเพิ่มย่อหน้า 98ก ถึง 98ค กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวโดยวิธีเปลี่ยนทันทีสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

130 ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การแลกเปลี่ยนสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน

131 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้

132 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

การยกเลิกมาตรฐานการบัญชีฉบับเดิม

133 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน*