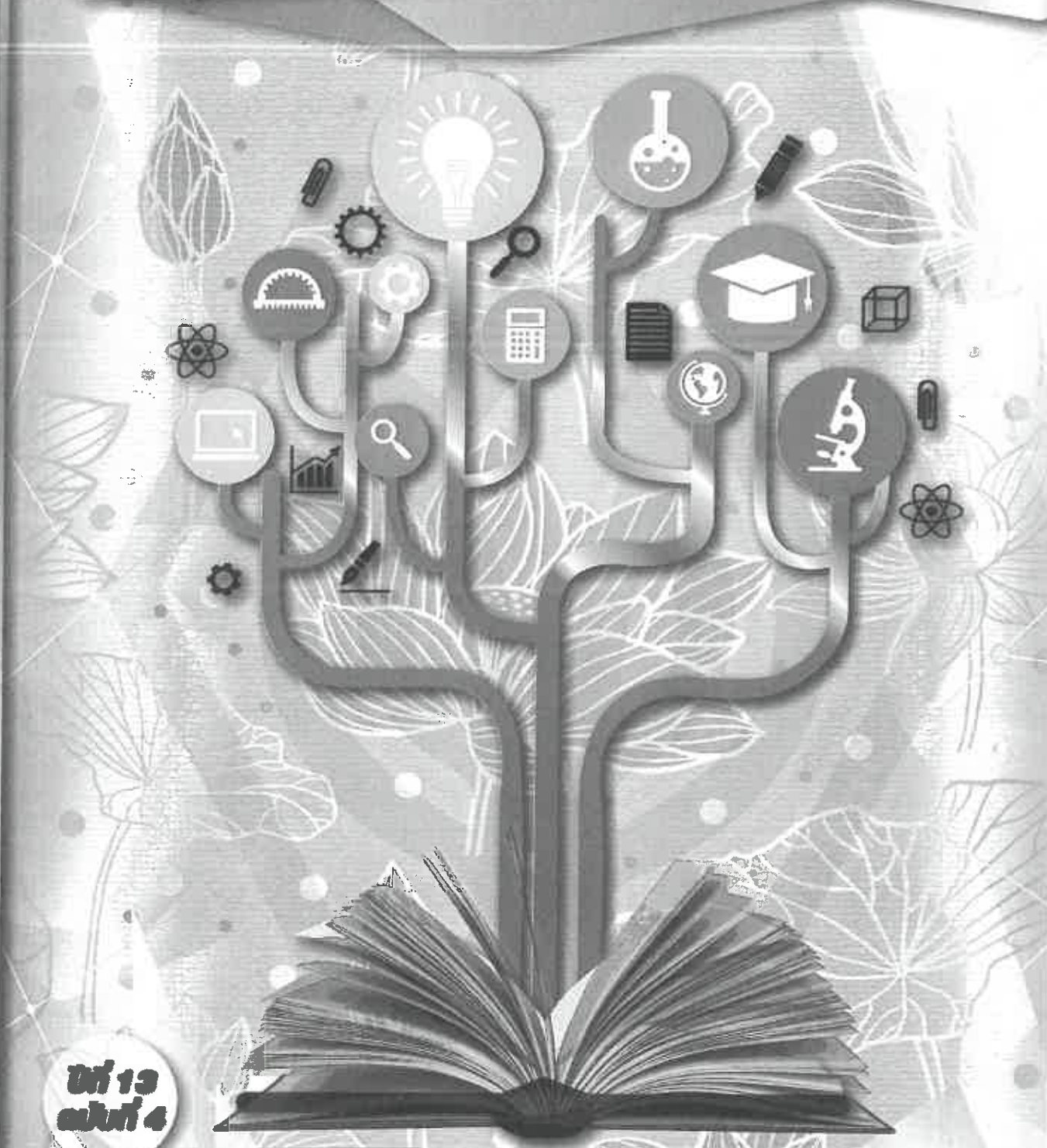




# วารสารวิจัยทางการศึกษา ราชภัฏ ชลบุรี

SRIPATUM CHONBURI JOURNAL

ISSN 1686-571



ปีที่ 13  
ฉบับที่ 4

วารสารวิจัยทางการศึกษา ราชภัฏ ชลบุรี ปีที่ 13 ฉบับที่ 4 เดือนกรกฎาคม-สิงหาคม 2560

<http://www.east.spu.ac.th/journal/>



การพัฒนารูปแบบการสอนภาษาอังกฤษโดยใช้ชุดการอ่าน (reading cards) เสริมจากหนังสือเรียน ชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 4 โรงเรียนพระยีนวิทยาการ

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. อุทัยวรรณ ด้านวิวัฒน์..... 1-11

พัฒนาระบบชุมชนแห่งการเรียนรู้วิชาชีพออนไลน์ เพื่อการสื่อสาร

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ธันยวิช วิเชียรพันธ์ ..... 12-21

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ รองเอก วรรณพฤษ ..... 22-32

อำนาจฟ้องคดีอาญาขององค์กรเอกชนในคดีสิ่งแวดล้อม

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ สุระหิน ชัยทองคำ..... 33-42

ความสัมพันธ์ระหว่างกฎหมายภายในของรัฐกับกฎหมายระหว่างประเทศ

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ อนันต์ เพียรวัฒนะกุลชัย..... 43-53

พัฒนาเครื่องมือส่งเสริมทักษะเทคโนโลยีสารสนเทศและสื่อสารการศึกษาของครูตามแนวคิดการเรียนรู้ในศตวรรษที่ 21

ดร. กิตติศักดิ์ แป้นงาม ..... 54-63

การบริหารจัดการเคเบิลทีวีท้องถิ่นในภาคตะวันออก

พงศ์สิน พรหมพิทักษ์..... 64-72

การสื่อสารการตลาดออนไลน์เพื่อการตลาดท่องเที่ยว

ธีรุตย์ กนกธร..... 73-82

ภาวะเศรษฐกิจของสาธารณรัฐประชาธิปไตยประชาชนลาวและการค้าชายแดนไทย-ลาว

พลกฤษณ์ ไพรสานท์วัฒน์กุล ..... 83-90

พัฒนามหาวิทยาลัยเสมือนจริงสามมิติ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม วิทยาเขตชลบุรี

อภิชัย ตระหง่านศรี..... 91-100

A COMPREHENSIVE MODEL OF SUPPLY CHAIN INTEGRATION IN AGRICULTURAL INDUSTRY

Saichon Pinmanee ..... 101-109

การศึกษาความร่วมมือระหว่างสถาบันอุดมศึกษากับองค์กรวิชาชีพในประเทศไทย

สุภัทร บุญส่ง ..... 110-119

พัฒนาหลักสูตรฝึกอบรมความพร้อมสู่ประชาคมอาเซียนสำหรับนักศึกษามหาวิทยาลัยราชภัฏหมู่บ้านจอมบึง

วนิดา สารระติ..... 120-130

ผลการใช้รูปแบบการสอนสร้างเสริมคุณลักษณะการเรียนรู้ด้วยการนำตนเองของนักศึกษาการศึกษานอกระบบ

นิธิมา คงสวัสดิ์ ..... 131-140

รูปแบบการบริหารโรงเรียนที่ส่งเสริมการจัดการศึกษาเพื่อความเป็นพลเมืองในโรงเรียนของไทย

พรนิพา ปรีหะจินดา ..... 141-151

THE STUDY OF FACTORS AFFECTING DECISION-MAKING OF CUSTOMERS ON CHOOSING ENTERTAINMENT VENUES IN MAHA SARAKHAM MUNICIPALITY, MAHASARAKHAM PROVINCE

Sarawut Sangchan ..... 152-165

ความสัมพันธ์ระหว่างพฤติกรรมการเป็นสมาชิกที่ดีขององค์กร ความขัดแย้งระหว่างงานและครอบครัว และวัฒนธรรมองค์กร  
ด้านงานและครอบครัว ของพนักงานสถาบันการเงินเฉพาะกิจ

ธนัชฐา รัตนะ ..... 166-175

ผลกระทบของการประยุกต์ใช้ข้อมูลการบัญชีบริหารที่มีต่อผลการดำเนินงานของธุรกิจ SMEs

หยาดพิรุฬห์ สิงหาต ..... 176-185

พัฒนาโปรแกรมพิมพ์สัมผัสภาษาอังกฤษด้วยเสียง โดยใช้การถ่ายโยงทักษะเดิมไปสู่ทักษะใหม่ สำหรับนักเรียน  
ชั้นประถมศึกษาปีที่ 6

ลินี เจริญดี ..... 186-192

ปัจจัยที่ส่งผลต่อพฤติกรรมผู้บริโภคในการเลือกซื้อเสื้อผ้าสุภาพบุรุษผ่านร้านค้าออนไลน์ในจังหวัดชลบุรี

ประวีณา สุขเกษม ..... 193-200

การศึกษาและเปรียบเทียบรูปแบบการสื่อสารการละครเพื่อการพัฒนาเด็กและเยาวชนด้านความฉลาดทางอารมณ์

วรภพ เจริญมนไพร ..... 201-209

ปัจจัยที่มีผลต่อการเลือกงานของคนทำงานในเจเนอเรชันวายในอำเภอเมือง จังหวัดชลบุรี

วัชระ ทัดถโยธิน ..... 210-216

ปัจจัยแรงจูงใจที่ส่งผลต่อความผูกพันของบุคลากรในองค์กรของบริษัทผู้ผลิตเม็ดพลาสติก ในเขตนิคมอุตสาหกรรมอมตะ  
จังหวัดชลบุรี

บุศญา บุญอนันต์..... 217-224



## อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน INVESTMENT PROPERTY

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ รongเอก วรรณพฤษ\*  
Asst. Prof. Rong-ek Varnapru

### บทคัดย่อ

กิจการที่มีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ที่มีวัตถุประสงค์แตกต่างกัน ต้องเลือกใช้มาตรฐานการบัญชีให้เหมาะสมเพื่อความถูกต้องของงบการเงิน ทั้งนี้หากกิจการถือครองอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นเจ้าของไว้เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์หรือทั้งสองอย่าง กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่องอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ประกอบด้วยการจัดประเภทรายการ การรับรู้รายการ การวัดมูลค่าทั้งวิธีราคาทุนและวิธีมูลค่ายุติธรรม รวมทั้งเปิดเผยข้อมูลตามที่มาตรฐานการบัญชีกำหนด

**คำสำคัญ:** อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน, วิธีราคาทุน, วิธีมูลค่ายุติธรรม

### ABSTRACT

The entity that held investment properties in a different purpose must select correct accounting standard for the accuracy of the financial statements. If the investment properties are held to earn rentals or for capital appreciation or both, Thai Accounting Standard No. 40 (Revised 2558 B.E.): Investment property must be adopted. It includes the reclassification, the recognition, the measurement both cost method and fair value method and the disclosures.

**Keywords:** investment property, cost method, fair value method.

### บทนำ

ปัจจุบันกิจการต่าง ๆ มีการถือครองอสังหาริมทรัพย์โดยมีวัตถุประสงค์การถือครองอสังหาริมทรัพย์ที่ต่างกัน เช่น อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขาย หรืออสังหาริมทรัพย์ที่กิจการถือครองอยู่เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์หรือทั้งสองอย่าง การถือครองอสังหาริมทรัพย์ด้วยวัตถุประสงค์ที่ต่างกัน จะส่งผล

\* อาจารย์ประจำคณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม



ต่อการเลือกใช้วิธีการปฏิบัติทางการบัญชีที่แตกต่างกันเพื่อให้ตัวเลขทางการบัญชีในงบการเงิน สะท้อนภาพที่เหมาะสม ซึ่งจะส่งผลให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถใช้ข้อมูลในงบการเงินเพื่อการตัดสินใจ ที่ถูกต้องได้

## วัตถุประสงค์

เพื่อให้ทราบถึงวิธีการปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ทั้งการจัดประเภทรายการ การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การโอน การจำหน่าย และการเปิดเผยข้อมูล

## อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

### การจัดประเภทรายการ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ให้คำจำกัดความของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไว้ว่าเป็น อสังหาริมทรัพย์ (ที่ดิน หรืออาคาร หรือส่วนของอาคาร (ส่วนควบอาคาร) หรือทั้งที่ดินและอาคาร) ที่ถือครอง (โดยเจ้าของหรือโดยผู้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน) เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือทั้งสองอย่าง ทั้งนี้ไม่ได้มีไว้เพื่อ 1) ใช้ในการผลิต หรือจัดหาสินค้า หรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ หรือ 2) ขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ ทั้งนี้ หากกิจการมีอสังหาริมทรัพย์ไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือให้บริการ หรือใช้ในการบริหารงานของกิจการ ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขายตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติ ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง สินค้าคงเหลือ นั้นหมายความว่ากิจการต้องพิจารณาจากวัตถุประสงค์ในการถือครองเป็นหลัก

ตัวอย่างของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน มีดังนี้ 1) ที่ดินที่กิจการถือครองไว้เพื่อหวังกำไรจากการเพิ่มมูลค่าของที่ดินนั้นในระยะยาว 2) ที่ดินที่กิจการถือครองไว้โดยที่ปัจจุบันยังมีได้ระบุวัตถุประสงค์ของการใช้ในอนาคต 3) อาคารที่กิจการเป็นเจ้าของหรือครอบครองภายใต้สัญญาเช่าการเงิน และให้เช่าต่อด้วยสัญญาเช่าดำเนินงาน 4) อสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ระหว่างก่อสร้างหรือพัฒนาเพื่อใช้เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในอนาคต

ตัวอย่างที่ไม่ถือเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ดังนี้ 1) อสังหาริมทรัพย์ที่กิจการมีไว้เพื่อขายในการดำเนินงานปกติ หรืออยู่ในขั้นตอนการก่อสร้างหรือพัฒนาเพื่อขาย (ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง สินค้าคงเหลือ) 2) อสังหาริมทรัพย์ที่ก่อสร้าง



หรือพัฒนาให้กับบุคคลอื่น (ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง สัญญาก่อสร้าง) 3) อสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน รวมถึงใช้ภายในกิจการในอนาคตใช้ประโยชน์ โดยพนักงาน (ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) 4) อสังหาริมทรัพย์ที่ให้กิจการอื่นเช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน (ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง สัญญาเช่า)

ทั้งนี้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดซึ่งโดยส่วนใหญ่แล้วเป็นอิสระจากสินทรัพย์อื่น ๆ ของกิจการผ่านทางรายได้ค่าเช่าหรือการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสินทรัพย์ แต่สำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ จะต้องใช้ร่วมกับทรัพยากรอื่นของกิจการเพื่อที่จะก่อให้เกิดกระแสเงินสด ดังนั้นในกรณีที่กิจการให้บริการเสริมอื่น ๆ แก่ผู้ครอบครองสินทรัพย์ของกิจการ กิจการจะสามารถจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้หากบริการเสริมนั้นเป็นส่วนประกอบที่ไม่มีนัยสำคัญในการจัดการโดยรวม หากการให้บริการมีนัยสำคัญ อสังหาริมทรัพย์นั้นต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

หากอสังหาริมทรัพย์ของกิจการมีทั้งส่วนที่ใช้งานเองและส่วนที่มีไว้เพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่าหรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าของสินทรัพย์ หากแต่ละส่วนสามารถแยกขายหรือแยกให้เช่าตามสัญญาเช่าทางการเงินได้ให้จัดประเภทแต่ละส่วนแยกกัน แต่ถ้าไม่สามารถแยกแต่ละส่วนได้ให้พิจารณาตามสัดส่วนของสินทรัพย์ที่มีนัยสำคัญมากกว่า เช่น หากสัดส่วนของสินทรัพย์ที่กิจการถือไว้เพื่อใช้งานไม่มีนัยสำคัญให้จัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งจำนวน หรือหากสัดส่วนของสินทรัพย์ที่มีสำหรับให้เช่าไม่มีนัยสำคัญให้จัดประเภทตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ทั้งจำนวน ทั้งนี้การแสดงรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในงบการเงินต้องแสดงรายการในส่วนของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในงบแสดงฐานะการเงิน

#### การรับรู้รายการ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กำหนดว่ากิจการต้องรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นสินทรัพย์ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

2. สามารถวัดราคาทุนของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ

#### การวัดมูลค่า

1. การวัดมูลค่าเริ่มแรก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กำหนดว่ากิจการต้องวัดมูลค่าเมื่อเริ่มแรกของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยราคาทุน ซึ่งรวมถึงต้นทุนในการทำรายการ



ราคาหุ้น ประกอบด้วย ราคาซื้อ และรายจ่ายโดยตรงที่เกี่ยวกับการจัดหาสินทรัพย์ (เช่น ค่าธรรมเนียมวิชาชีพสำหรับบริการทางกฎหมายและค่าภาษีในการโอนสินทรัพย์ เป็นต้น)

อย่างไรก็ตามสำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ถือไว้ภายใต้สัญญาเช่าที่จัดประเภทเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง สัญญาเช่า คือต้องวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่า ระหว่างมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์และมูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินขั้นต่ำที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่า และรับรู้จำนวนที่เท่ากันนั้นเป็นหนี้สิน

**2. การวัดมูลค่าภายหลัง** มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กำหนดการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการโดยสามารถเลือกใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมหรือวิธีราคาหุ้นได้ แต่ต้องใช้นโยบายเดียวกันกับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนทั้งหมดของกิจการ ดังนี้

**วิธีมูลค่ายุติธรรม** ให้วัดมูลค่าภายหลังด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์และไม่มี การคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และให้รับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น นอกจากนี้หากกิจการเลือกใช้วิธีวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรมแล้ว กิจการต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่าอย่างต่อเนื่องจนกว่าจะมีการจำหน่ายหรือมีการโอนเปลี่ยนแปลง แม้ว่าการซื้อขายในตลาดที่เทียบเคียงกันได้จะเกิดขึ้นน้อยลงหรือหาราคาตลาดได้ยากขึ้นก็ตาม

ทั้งนี้การวัดมูลค่าภายหลังวิธีมูลค่ายุติธรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ไม่เหมือนกับวิธีการตีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยวิธีการตีราคาใหม่นั้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 กำหนดให้รับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากการตีราคาใหม่ ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นและรับรู้จำนวนสะสมไปยังส่วนของผู้ถือหุ้น ภายใต้ “ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์” และหากการตีราคาใหม่ทำให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ลดลง กิจการต้องรับรู้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่ลดลงในกำไรหรือขาดทุน

**วิธีราคาหุ้น** สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่มีไว้ใช้งาน ให้วัดมูลค่าภายหลังโดยใช้ราคาหุ้น หักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่าตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

สำหรับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่ถูกจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย (หรือรวมอยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย) ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก โดยวัดมูลค่าด้วยจำนวนที่ต่ำกว่า ระหว่างมูลค่าตามบัญชีกับมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย หักค่าเผื่อการด้อยค่า (ไม่ต้องบันทึกค่าเสื่อมราคา หรือค่าตัดจำหน่าย)



	วิธีมูลค่ายุติธรรม (TAS 40)	วิธีการตีราคาใหม่ (TAS 16)
กรณีมูลค่ายุติธรรมเพิ่มขึ้น	รับรู้เข้ากำไรขาดทุน	รับรู้เข้าส่วนของเจ้าของ
กรณีมูลค่ายุติธรรมลดลง	รับรู้เข้ากำไรขาดทุน	รับรู้เข้ากำไรขาดทุน
การบันทึกค่าเสื่อมราคา	ไม่มีค่าเสื่อมราคา	มีค่าเสื่อมราคาจากราคาที่ตีใหม่

อย่างไรก็ตาม หากกิจการจัดประเภทส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ของผู้เช่าตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กิจการต้องใช้การวัดมูลค่าภายหลังด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรมเท่านั้น

### การโอน

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กำหนดให้กิจการสามารถโอนอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนไปยังบัญชีอื่น ๆ หรือโอนจากบัญชีอื่น ๆ มาเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน จะทำได้ก็ต่อเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงการใช้งานของอสังหาริมทรัพย์นั้นโดยมีหลักฐานข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

1. เมื่อเริ่มมีการใช้งานอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง - โอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน (ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) เช่น

#### 1.1 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีการราคาทุน)

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	→	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
มูลค่าตามบัญชี (ราคาทุน) 200,000 บาท		มูลค่าตามบัญชี 200,000 บาท

การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลงประเภท (สมมติเป็นที่ดิน)

เดบิต ที่ดิน 200,000  
 เครดิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 200,000

#### 1.2 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม)

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	→	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
มูลค่าตามบัญชี (มูลค่ายุติธรรม) 280,000 บาท		มูลค่าตามบัญชี 280,000 บาท

การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลงประเภท (สมมติเป็นที่ดิน)

เดบิต ที่ดิน 280,000  
 เครดิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 280,000



2. เมื่อเริ่มมีการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ไว้เพื่อขาย - โอนจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เป็นสินค้าคงเหลือ เช่น

2.1 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีราคาทุน)

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	→	สินค้าคงเหลือ
มูลค่าตามบัญชี (ราคาทุน) 200,000 บาท		มูลค่าตามบัญชี 200,000 บาท

การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง

เดบิต สินค้าคงเหลือ 200,000

เครดิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 200,000

2.2 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม)

อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	→	สินค้าคงเหลือ
มูลค่าตามบัญชี (มูลค่ายุติธรรม) 280,000 บาท		มูลค่าตามบัญชี 280,000 บาท

การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง

เดบิต สินค้าคงเหลือ 280,000

เครดิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 280,000

3. เมื่อสิ้นสุดการใช้งานอสังหาริมทรัพย์ภายในกิจการเอง - โอนจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน (ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์) เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เช่น

3.1 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีราคาทุน)

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	→	สินค้าคงเหลือ
มูลค่าตามบัญชี (ราคาทุน) 200,000 บาท		มูลค่าตามบัญชี 200,000 บาท

การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง (สมมติเป็นที่ดิน)

เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 200,000

เครดิต ที่ดิน 200,000



### 3.2 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม)

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	→ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
กรณีตีราคาใหม่ (มูลค่าตามบัญชี 200,000 บาท)	
1. มูลค่ายุติธรรม 280,000 บาท (สมมติเป็นที่ดิน) เกิดส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ 80,000 บาท รับรู้เข้าส่วนของผู้ถือหุ้น เดบิต ที่ดิน 80,000 เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาที่ดิน 80,000	มูลค่าตามบัญชี 280,000 บาท
การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง (สมมติเป็นที่ดิน)	
เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 280,000 เครดิต ที่ดิน 280,000	
2. มูลค่ายุติธรรม 150,000 บาท (สมมติเป็นที่ดิน) เกิดขาดทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ 50,000 บาท รับรู้เข้างบกำไรขาดทุน เดบิต ขาดทุนจากการตีราคาที่ดิน 50,000 เครดิต ที่ดิน 50,000	มูลค่าตามบัญชี 150,000 บาท
การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง (สมมติเป็นที่ดิน)	
เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 150,000 เครดิต ที่ดิน 150,000	

4. เมื่อเริ่มสัญญาเช่าแบบดำเนินงานกับกิจการอื่น - โอนจากสินค้าคงเหลือ เป็น อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน เช่น

#### 4.1 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีราคาทุน)

สินค้าคงเหลือ	→ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
มูลค่าตามบัญชี (ราคาทุน) 200,000 บาท	มูลค่าตามบัญชี 200,000 บาท

การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง  
 เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 200,000  
 เครดิต สินค้าคงเหลือ 200,000



#### 4.2 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม)

สินค้ำคงเหลือ	→ อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน
กรณีตีราคาใหม่ (มูลค่าตามบัญชี 200,000 บาท)	
1. มูลค่ายุติธรรม 280,000 บาท เกิดกำไรจากมูลค่ายุติธรรม 80,000 บาท รับรู้เข้างบกำไรขาดทุน เดบิต สินค้ำคงเหลือ 80,000 เครดิต กำไรจากมูลค่ายุติธรรม 80,000	มูลค่าตามบัญชี 280,000 บาท
การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง	
เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 280,000 เครดิต สินค้ำคงเหลือ	280,000
2. มูลค่ายุติธรรม 150,000 บาท เกิดขาดทุนจากมูลค่ายุติธรรม 50,000 บาท รับรู้เข้างบกำไรขาดทุน เดบิต ขาดทุนจากมูลค่ายุติธรรม 50,000 เครดิต สินค้ำคงเหลือ 50,000	มูลค่าตามบัญชี 150,000 บาท
การบันทึกบัญชี ณ วันโอนเปลี่ยนแปลง	
เดบิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 150,000 เครดิต สินค้ำคงเหลือ	150,000

#### การจำหน่าย

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กำหนดว่ากิจการต้องตัดรายการอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนออกจากงบแสดงฐานะการเงินเมื่อ

1. กิจการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน หรือ
2. กิจการเลิกใช้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนนั้นอย่างถาวร และคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์

เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากการจำหน่ายอีก

ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการเลิกใช้หรือจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนต้องรับรู้เข้ากำไรหรือขาดทุนในงวดที่เลิกใช้หรือจำหน่ายสินทรัพย์นั้น เช่น บริษัท ก จำกัด จำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเป็นเงินสด 300,000 บาท (อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนมีราคาทุน 500,000 บาท ค่าเสื่อมราคาสะสม 250,000 บาท ค่าเผื่อการด้อยค่าสะสม 50,000 บาท และมูลค่ายุติธรรม 250,000 บาท)



อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีราคาทุน)	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม)
การบันทึกบัญชี ณ วันจำหน่าย	การบันทึกบัญชี ณ วันจำหน่าย
เดบิต เงินสด 300,000 ค่าเสื่อมราคาสะสม 250,000 ค่าเผื่อการด้อยค่าสะสม 50,000 เครดิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 500,000 กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ 100,000	เดบิต เงินสด 300,000 เครดิต อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน 250,000 กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์ 50,000

### การเปิดเผยข้อมูล

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน กำหนดว่ากิจการต้องเปิดเผยข้อมูล สรุปได้ดังนี้

1. นโยบายการบัญชีของกิจการว่าใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมหรือราคาทุน
2. หากกิจการใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม กิจการจัดประเภทและบันทึกส่วนได้เสียในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือตามสัญญาเช่าดำเนินงานเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือไม่ และในสถานการณ์ใด
3. เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการแยกอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนออกจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใช้งาน และเกณฑ์ในการแยกออกจากอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้เพื่อขาย (สินค้าคงเหลือ)
4. ระดับที่มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ได้มีการประเมินโดยผู้ประเมินอิสระ
5. จำนวนที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน (เช่น รายได้ค่าเช่าจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่เกี่ยวข้อง เป็นต้น)
6. ข้อจำกัดที่มีและจำนวนที่มีข้อจำกัดในการรับรู้อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือการโอนรายได้และเงินที่ได้รับจากการจำหน่าย
7. ภาวะผูกพันตามสัญญาการซื้อ ก่อสร้าง หรือพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนหรือในการซ่อมแซม บำรุงรักษาหรือทำให้ดีขึ้น

นอกจากนั้นกิจการยังต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามวิธีการบัญชีที่เลือกปฏิบัติดังนี้



วิธีมูลค่ายุติธรรม	วิธีราคาทุน
<ol style="list-style-type: none"><li>ข้อมูลในการกระทบบยอระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดกับวันสิ้นงวด</li><li>กรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อ่างน่าเชื่อถือ ให้เปิดเผย<ul style="list-style-type: none"><li>- รายละเอียดของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน</li><li>- คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อ่างน่าเชื่อถือ</li><li>- ประมาณช่วงของมูลค่ายุติธรรมที่มีความเป็นไปได้สูง (หากสามารถหาได้)</li></ul></li></ol>	<ol style="list-style-type: none"><li>วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้</li><li>อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้</li><li>มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด</li><li>การกระทบบยอระหว่างมูลค่าตามบัญชี ณ วันต้นงวดและวันสิ้นงวด</li><li>มูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน แต่หากไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อ่างน่าเชื่อถือ ให้เปิดเผย<ul style="list-style-type: none"><li>- รายละเอียดของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน</li><li>- คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อ่างน่าเชื่อถือ</li><li>- ประมาณช่วงของมูลค่ายุติธรรมที่มีความเป็นไปได้สูง (หากสามารถหาได้)</li></ul></li></ol>

## สรุป

ในการจัดประเภทสินทรัพย์เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ที่ดิน อาคาร หรือส่วนของอาคาร หรือทั้งที่ดินและอาคาร) กิจการต้องพิจารณาวัตถุประสงค์ในการถือครองใช้ชัดเจน หากกิจการมีวัตถุประสงค์ในการถือครองเพื่อหาประโยชน์จากรายได้ค่าเช่า หรือจากการเพิ่มขึ้นของมูลค่าสินทรัพย์หรือทั้งสองอย่าง กิจการต้องจัดประเภทอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน และปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ฉบับปรับปรุง พ.ศ. 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน



## บรรณานุกรม

- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2558 ก). **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์** (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: [http://www.fap.or.th/images/column\\_1450924281/TAS%2016-revised%202558+.pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1450924281/TAS%2016-revised%202558+.pdf) [2559, 3 มีนาคม].
- \_\_\_\_\_. (2558 ข). **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 17 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สัญญาเช่า** (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: [http://www.fap.or.th/images/column\\_1450924281/TAS%2017%20revised%202558+.pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1450924281/TAS%2017%20revised%202558+.pdf) [2559, 3 มีนาคม].
- \_\_\_\_\_. (2558 ค). **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน** (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: [http://www.fap.or.th/images/column\\_1450924281/TAS%2040%20revised%202558+.pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1450924281/TAS%2040%20revised%202558+.pdf) [2559, 3 มีนาคม].
- \_\_\_\_\_. (2558 ง). **มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2558) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก** (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: [http://www.fap.or.th/images/column\\_1450924281/TFRS%205%20revised%202558+.pdf](http://www.fap.or.th/images/column_1450924281/TFRS%205%20revised%202558+.pdf) [2559, 3 มีนาคม].
- \_\_\_\_\_. (2558 จ). **เอกสารโครงการอบรมมาตรฐานการรายงานทางการเงินทุกฉบับ สำหรับอาจารย์ผู้สอนวิชาชีพทั่วประเทศ รุ่นที่ 4 วันที่ 13 กรกฎาคม พ.ศ. 2558**. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์.