

เอกสารประกอบคำสอน
วิชา บช. 201 การบัญชีการเงิน

ผู้ช่วยศาสตราจารย์สุพิชญ์ญา เหล่าธรรมทัศน์

บทที่ 8

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน

วัตถุประสงค์

1. เพื่อให้เข้าใจความหมายของคำว่า ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
2. เพื่อให้สามารถคำนวณมูลค่าเริ่มแรก และบันทึกบัญชีของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เมื่อเริ่มแรก
3. เพื่อให้สามารถคำนวณค่าเสื่อมราคาตามวิธีต่างๆ และบันทึกบัญชีเกี่ยวกับค่าเสื่อมราคา
 - 3.1 วิธีเส้นตรง (Straight – Line Method)
 - 3.2 วิธีขอลดลงทวีคูณ (Double Declining Balance Method)
 - 3.3 วิธีผลรวมจำนวนปี (Sum – of – the Years – Digits Method)
 - 3.4 วิธีจำนวนผลผลิต (Units - of – Production Method)
4. เพื่อให้สามารถบันทึกบัญชีการจำหน่ายที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
5. เพื่อให้สามารถบันทึกบัญชีทรัพยากรธรรมชาติ และมูลค่าสูญสิ้น
6. เพื่อให้สามารถบันทึกบัญชีสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนและการตัดจำหน่าย
7. เพื่อให้สามารถเปิดเผยและแสดงรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน ในงบดุล

ความหมายของคำว่า ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (Property, Plant and Equipment)

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ตามความหมายในมาตรฐานการบัญชีไทยฉบับที่ 32 หมายถึง

“สินทรัพย์ที่มีตัวตน ซึ่งกิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต หรือเพื่อใช้ในการจำหน่ายสินค้า หรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้การบริหารงานและกิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี”

การวัดมูลค่าเริ่มแรก

กิจการต้องบันทึก **มูลค่าเริ่มแรก** ของที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ในราคาทุน

ราคาทุนของทุนที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ หมายถึง ต้นทุนที่จ่ายไปเพื่อให้ได้สินทรัพย์มาพร้อมใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์ ดังนั้น ราคาทุนจึงอาจประกอบด้วย ราคาซื้อ ภาษีนำเข้า ภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ และต้นทุนทางตรงอื่นๆ ที่ต้องจ่ายเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์

ตัวอย่างที่ 1 ซื้อที่ดิน ราคา 100,000 บาท เพื่อสร้างโรงงาน กิจการต้องจ่ายค่านายหน้า 5,000 บาท ค่าถมที่จำนวน 9,000 บาท เพื่อปรับพื้นที่เนื่องจากพื้นที่บางส่วนเป็นบ่อน้ำ ค่ารื้อถอนบ้านหลังหนึ่งบนที่ดิน 20,000 บาท เนื่องจากกิจการไม่สามารถใช้ประโยชน์จากบ้านหลังนี้ ไม่ถูกรื้อถอน กิจการขายได้เงิน 4,000 บาท

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้น ราคาที่ดิน} &= 100,000 + 5,000 + 9,000 + (20,000 - 4,000) \\ &= 130,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ในกรณีที่กิจการซื้อสินทรัพย์เป็นเงินเชื่อ และมีเงื่อนไขของส่วนลดเงินสด กิจการจะบันทึกสินทรัพย์ที่ซื้อนั้นในราคาซื้อสุทธิจากส่วนลดเงินสด และหากกิจการไม่สามารถชำระเงินได้ภายในเวลาของการได้รับส่วนลดเงินสด ให้กิจการบันทึกส่วนลดที่สูญเสียไป เป็นดอกเบี้ยจ่าย

ตัวอย่างที่ 2 ร้านดวงใจ ซื้อเครื่องจักรราคา 100,000 บาท เมื่อวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2551 เป็นเงินเชื่อ เงื่อนไขการชำระเงิน 3/10, n/30 ร้านจ่ายค่าขนส่งเข้า 200 บาท และค่าติดตั้ง 400 บาทเป็นเงินสด

การคำนวณราคาทุน

ราคาซื้อเครื่องจักร	100,000	
หัก ส่วนลดเงินสด ($3\% \times 100,000$)	<u>3,000</u>	
		97,000
บวก ค่าขนส่งเข้า	200	
ค่าติดตั้ง	<u>400</u>	<u>600</u>
ราคาทุน		<u>97,600</u>

การบันทึกบัญชี

2551

ก.พ. 1	Dr. เครื่องจักร	97,600	
	Cr. เจ้าหนี้อื่น		97,000
	เงินสด		600
	บันทึกการซื้ออุปกรณ์และจ่ายค่าขนส่งเข้า ค่าติดตั้ง		

หากกิจการชำระเงินสดในช่วงเวลาที่จะได้รับส่วนลด เช่น วันที่ 10 กุมภาพันธ์ 2551 กิจการได้จ่ายเงินสดเพื่อชำระหนี้ค่าเครื่องจักร

ก.พ. 10	Dr. เจ้าหนี้อื่น	97,000	
	Cr. เงินสด		97,000
	บันทึกจ่ายเงินให้เจ้าหนี้ได้รับส่วนลดเงินสด 3%		

หากกิจการชำระเงินสดหลังเวลาที่จะได้รับส่วนลด เช่น กิจการจ่ายเงินสดชำระหนี้เมื่อวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2551

ก.พ. 15	Dr. เจ้าหนี้อื่น	97,000	
	ดอกเบี้ยจ่าย		3,000
	Cr. เงินสด		100,000
	บันทึกชำระหนี้เกินเวลาที่จะได้รับส่วนลดเงินสด		

วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา

กิจการจะเริ่มบันทึกค่าเสื่อมราคาเมื่อสินทรัพย์พร้อมใช้งานได้โดยมีวิธีการปันส่วนต้นทุนของสินทรัพย์ไปเป็นค่าใช้จ่าย ที่เรียกว่า “ค่าเสื่อมราคา” ได้ 4 วิธี

1. วิธีเส้นตรง (Straight – Line Method)
2. วิธีขอลดลงทวีคูณ (Double Declining Balance Method)
3. วิธีผลรวมจำนวนปี (Sum – of – the Years Digits Method)
4. วิธีจำนวนผลผลิต (Units – Of – Production Method)

วิธีเส้นตรง (Straight – Line Method)

วิธีนี้เป็นวิธีที่ง่าย และนิยมมากที่สุด กิจการที่ใช้วิธีนี้จะรับรู้ค่าเสื่อมราคาต่อปีเท่ากันทุกปี

ค่าเสื่อมราคาต่อปี	=	$\frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก} *}{\text{ประมาณอายุการใช้งาน}}$
หรือ	=	$\text{อัตราร้อยละค่าเสื่อมราคา} \times (\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก})$
อัตราร้อยละค่าเสื่อมราคา	=	$\frac{1}{\text{ประมาณอายุการใช้งาน}} \times 100\%$

* ราคาซาก หมายถึง มูลค่าของสินทรัพย์ที่คาดว่าจะขายได้เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้งาน

ตัวอย่างที่ 3 เมื่อวันที่ 1 มกราคม 2550 ร้านดวงหทัย ซื้อเครื่องถ่ายเอกสาร 4 เครื่องราคาเครื่องละ 30,000 บาท ประมาณอายุการใช้งาน 5 ปี ราคาซากเท่ากับ 2,500 บาท กิจการมีรอบปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \frac{120,000 - 10,000}{5}$$

$$= 22,000 \text{ บาทต่อปี}$$

$$\text{หรือ อัตราร้อยละค่าเสื่อมราคา} = \frac{1}{5} \times 100\% = 20\%$$

$$\text{ดังนั้น ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = 20\% \times (120,000 - 10,000) = 22,000 \text{ บาท}$$

สมมติ กิจการเริ่มซื้อเครื่องใช้สำนักงานเมื่อวันที่ 1 เมษายน 2550 ซึ่งถือว่าพร้อมใช้งานได้แล้ว ดังนั้น ปี 2550 กิจการจะคิดค่าเสื่อมราคาตั้งแต่ 1 เมษายน 2550 ถึง 31 ธันวาคม 2550 เป็นเวลา 9 เดือน

$$\text{ค่าเสื่อมราคา ปี 2550} = 22,000 \times \frac{9}{12}$$

$$= 16,500 \text{ บาท}$$

ส่วนปี 2551 กิจการจะคิดค่าเสื่อมราคาเต็มปี คือ นับจาก 1 มกราคม 2551 – 31 ธันวาคม 2551 ดังนั้น

$$\text{ค่าเสื่อมราคา ปี 2551} = 22,000 \text{ บาท}$$

กิจการจะคิดค่าเสื่อมราคาในปี 2552 2553 2554 ปีละ 22,000 บาท

เนื่องจากอายุเครื่องถ่ายเอกสารสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2555 ดังนั้น ในปี 2555 อายุการใช้งานของเครื่องถ่ายเอกสารจึงเหลือเพียง 3 เดือน (1 ม.ค. 2555 – 31 มี.ค. 2555) กิจการจึงคิดค่าเสื่อมราคา เท่ากับ 5,500 บาท $(22,000 \times \frac{3}{12})$

วิธีขอลดลงทวีคูณ (Double Declining Balance Method หรือ DDB)

กิจการที่ใช้วิธีนี้จะรับรู้ค่าเสื่อมราคาในปีแรกๆ สูง และรับรู้ค่าเสื่อมราคาในปีต่อๆ มาต่ำลง

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = 2 \text{ เท่าของอัตราร้อยละค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรง} \times \text{ราคาตามบัญชีต้นงวด}$$

ตัวอย่างที่ 4 จากตัวอย่างที่ 3 ถ้ากิจการคำนวณค่าเสื่อมราคาตามวิธี DDB จะเป็นดังนี้

ปี	ราคาทุนของ เครื่องถ่าย เอกสาร (1)	อัตราค่าเสื่อมราคา (2)	ค่าเสื่อมราคาต่อปี (3)=(2)×(5)	ค่าเสื่อมราคาสะสม (4)=(4)+(3)	ราคาตามบัญชี (5)=(1)-(4)
1 ม.ค.50	120,000				120,000
2550	120,000	40%*	48,000**	48,000	72,000
2551	120,000	40%	28,800***	76,800	43,200
2552	120,000	40%	17,280	94,080	25,920
2553	120,000	40%	10,368	104,448	15,552
2554	120,000	****	5,552****	110,000	10,000

$$\begin{array}{ccc} \uparrow & \uparrow & \uparrow \\ \textcircled{2} & \textcircled{3} & \textcircled{1} \\ = 15,552 - 10,000 & = 104,448 + 5,552 & \end{array}$$

$$* \quad 2 \times \left(\frac{1}{5} \times 100\% \right)$$

$$** \quad 40\% \times 120,000$$

$$*** \quad 40\% \times 84,000$$

**** เนื่องจากราคาซากโดยประมาณเท่ากับ 10,000 บาท ดังนั้นค่าเสื่อมราคาปี 2554 จึงเท่ากับ 5,552 บาท
(15,552 – 10,000)

สมมติ กิจการซื้อเครื่องใช้สำนักงานเมื่อวันที่ 1 เมษายน 2550 ซึ่งถือว่าพร้อมใช้งานได้แล้ว
ดังนั้น ตารางการคำนวณค่าเสื่อมราคาจะเป็นดังตารางข้างล่างนี้

ปี	ราคาทุนของ เครื่องถ่าย เอกสาร (1)	อัตราค่าเสื่อมราคา (2)	ค่าเสื่อมราคาต่อปี (3)=(2)×(5)	ค่าเสื่อมราคาสะสม (4)=(4)+(3)	ราคาตามบัญชี (5)=(1)-(4)
1 เม.ย.50	120,000				120,000
2550	120,000	40%*	36,000**	36,000	84,000
2551	120,000	40%	33,600***	69,600	50,400
2552	120,000	40%	20,160	89,760	30,240
2553	120,000	40%	12,096	101,856	18,144
2554	120,000	40%	7,258	109,114	10,886
2555	120,000	****	886****	110,000	10,000

$$\begin{array}{ccc} \uparrow & \uparrow & \uparrow \\ \textcircled{2} & \textcircled{3} & \textcircled{1} \\ = 10,886 - 10,000 & = 109,114 + 886 & \end{array}$$

$$* \quad 2 \times \left(\frac{1}{5} \times 100\% \right)$$

** เนื่องจากกิจการซื้อเครื่องถ่ายเอกสาร เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2550 ดังนั้น จึงคิดค่าเสื่อมราคา
9 เดือน = $\frac{9}{12} \times (40\% \times 120,000)$

$$*** \quad 40\% \times 84,000$$

**** เนื่องจากราคาซากโดยประมาณเท่ากับ 10,000 บาท ดังนั้นค่าเสื่อมราคาปี 2555 สำหรับ
ระยะเวลาการใช้งานเพียง 3 เดือน (1 ม.ค. 2555 – 31 มี.ค. 2555) จึงเท่ากับ 886 (10,886 – 10,000)

วิธีผลรวมจำนวนปี (Sum – of – the – Years – Digits Method หรือ SYD)

กิจการที่ใช้วิธีนี้จะรับรู้ค่าเสื่อมราคาในลักษณะเดียวกับวิธี DDB กล่าวคือ กิจการจะรับรู้ค่าเสื่อม
ราคาในปีแรกสูง และในปีต่อๆ มาต่ำลง

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \frac{\text{อายุการใช้งานคงเหลือ ณ วันต้นงวดของแต่ละงวด}}{\text{ผลรวมของอายุการใช้งานคงเหลือทุกงวด}} \times (\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก})$$

ตัวอย่างที่ 5 จากตัวอย่างที่ 3 สมมติราคาซากเท่ากับ 7,500 บาทต่อเครื่อง การคำนวณค่าเสื่อมราคาเป็นดังนี้

ระยะเวลา ปี	อายุการใช้งาน คงเหลือ	อัตรา ส่วน	ราคาทุน (1)	ค่าเสื่อมราคาแต่ละปี (2)	ค่าเสื่อมราคาสะสม (3) – (3)+(2)	ราคาตามบัญชี (4)=(1)-(3)
2550	5	5/15	120,000	$\frac{5}{15} \times (120,000 - 30,000^*) = 30,000$	30,000	90,000
2551	4	4/15	120,000	$\frac{4}{15} \times (120,000 - 30,000) = 24,000$	54,000	66,000
2552	3	3/15	120,000	$\frac{3}{15} \times (120,000 - 30,000) = 18,000$	72,000	48,000
2553	2	2/15	120,000	$\frac{2}{15} \times (120,000 - 30,000) = 12,000$	84,000	36,000
2554	1	1/15	120,000	$\frac{1}{15} \times (120,000 - 30,000) = 6,000$	90,000	30,000
ผลรวม	<u>15</u>					

จากตารางค่าเสื่อมราคาปี 2550 2551 2552 2553 และปี 2554 กิจการจะบันทึกค่าเสื่อมราคา เท่ากับ
30,000 24,000 18,000 12,000 และ 6,000 บาท ตามลำดับ ซึ่งจะเห็นได้ว่า ค่าเสื่อมราคาในปีแรก ๆ ของ
การใช้งานจะสูง และลดลงเรื่อย ๆ ในปีต่อ ๆ มา

* ราคาซาก 4 เครื่อง × 7,500 บาท

สมมติ กิจการซื้อเครื่องใช้สำนักงานเมื่อวันที่ 1 เมษายน 2550 ซึ่งถือว่าพร้อมใช้งานได้แล้ว
ดังนั้น ตารางการคำนวณค่าเสื่อมราคาจะเป็นดังตารางข้างล่างนี้

ระยะเวลา	อายุการใช้งาน คงเหลือ	อัตรา ส่วน	ราคาทุน (1)	ค่าเสื่อมราคาแต่ละปี (2)	ค่าเสื่อมราคาสะสม (3) – (3)+(2)	ราคาตามบัญชี (4)=(1)-(3)
1 เม.ย.50- 31 มี.ค.51	5	5/15	120,000	$\frac{5}{15} \times (120,000 - 30,000^*) = 30,000$	30,000	90,000
1 เม.ย. 51- 31 มี.ค.52	4	4/15	120,000	$\frac{4}{15} \times (120,000 - 30,000) = 24,000$	54,000	66,000
1 เม.ย.52- 31 มี.ค.53	3	3/15	120,000	$\frac{3}{15} \times (120,000 - 30,000) = 18,000$	72,000	48,000
1 เม.ย.53- 31 มี.ค.54	2	2/15	120,000	$\frac{2}{15} \times (120,000 - 30,000) = 12,000$	84,000	36,000
1 เม.ย.54- 31 มี.ค.55	1	1/15	120,000	$\frac{1}{15} \times (120,000 - 30,000) = 6,000$	90,000	30,000
ผลรวม	<u>15</u>					

* ราคาซาก 4 เครื่อง $\times$ 7,500 บาท

เนื่องจากกิจการเริ่มซื้อเครื่องถ่ายเอกสาร เมื่อ 1 เมษายน 2550 ดังนั้น ค่าเสื่อมราคาจึงคำนวณเพียง
9 เดือน (1 เม.ย. 50 – 31 ธ.ค. 50) ดังนี้

$$\text{ค่าเสื่อมราคาปี 2550} = 30,000 \times \frac{9}{12} = 22,500 \text{ บาท}$$

ค่าเสื่อมราคาปี 2551 เท่ากับ 25,500 บาทซึ่งประกอบด้วยการคำนวณเป็น 2 ช่วง คือ

$$\text{ช่วงที่ 1 (1 ม.ค. 51-31 มี.ค.51)} = 30,000 \times \frac{3}{12} = 7,500 \text{ บาท}$$

$$\text{ช่วงที่ 2 (1 เม.ย. 51-31 ธ.ค.51)} = 24,000 \times \frac{9}{12} = 18,000 \text{ บาท}$$

$$\text{รวม} = 25,500 \text{ บาท}$$

วิธีคำนวณผลผลิต (Units of Production Method)

การคิดค่าเสื่อมราคามวิธีนี้จะเหมาะกับสินทรัพย์ที่โดยสภาพจะเสื่อมลงตามการใช้งานมากกว่า
การด้าสมัย หรือกิจการมีการใช้สินทรัพย์ไม่สม่ำเสมอ ใช้เป็นบางเวลาหรือเป็นฤดูกาล

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อ 1 หน่วยผลผลิต} = \frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{ปริมาณผลผลิตทั้งหมดที่คาดว่าจะผลิตได้ตลอดอายุการใช้งาน}}$$

$$\text{ค่าเสื่อมราคาประจำงวด} = \text{ค่าเสื่อมราคาต่อ 1 หน่วยผลผลิต} \times \text{ปริมาณผลผลิตที่ผลิตได้ในแต่ละงวดบัญชี}$$

ตัวอย่างที่ 6 กิจการซื้อเครื่องขุดเจาะน้ำมัน 2,000,000 บาท เมื่อวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2550 ประมาณว่าจะขุด
เจาะน้ำมันได้ 100,000 ลิตร และมีราคาซาก 400,000 บาท ในปี 2550 กิจการขุดน้ำมันได้ 40,000 ลิตร
ดังนั้น กิจการคำนวณค่าเสื่อมราคาสำหรับปี 2550 ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ค่าเสื่อมราคาต่อ 1 ลิตร} &= \frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{ปริมาณน้ำมันที่คาดว่าจะขุดได้}} \\ &= \frac{2,000,000 - 400,000}{100,000} \end{aligned}$$

$$= \frac{1,600,000}{100,000} = 16 \text{ บาทต่อลิตร}$$

$$\begin{aligned} \text{ดังนั้นค่าเสื่อมราคา ปี 2550} &= \text{ค่าเสื่อมราคาต่อ 1 ลิตร} \times \text{น้ำมันที่ขุดได้} \\ &= 16 \times 40,000 \\ &= 640,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคา

ทุกวันสิ้นงวดบัญชี กิจการจะบันทึกค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้ตามวิธีใดวิธีหนึ่งที่กล่าวข้างต้น โดย

$$\begin{array}{ll} \text{Dr. ค่าเสื่อมราคา – ระบุสินทรัพย์} & \text{xx} \\ \text{Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม – ระบุสินทรัพย์} & \text{xx} \end{array}$$

กิจการจะแสดงค่าเสื่อมราคาเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน และแสดงค่าเสื่อมราคาสะสมเป็น
บัญชีปรับมูลค่าในงบดุล โดยแสดงเป็นรายการหักสินทรัพย์ภายใต้ในหมวดที่ดินอาคาร และอุปกรณ์
ราคาสุทธิที่ได้เรียกว่าราคาตามบัญชี (Book Value)

ตัวอย่างที่ 7 จากตัวอย่างที่ 3 กรณีกิจการซื้อเครื่องถ่ายเอกสาร เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2550 ดังนั้น กิจการจะบันทึกค่าเสื่อมราคาสินปี 2550 และสินปี 2551 ดังนี้

2550

ร.ค. 31 Dr. ค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน 16,500
Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน 16,500
บันทึกค่าเสื่อมราคาเครื่องถ่ายเอกสาร 4 เครื่อง

2551

ร.ค. 31 Dr. ค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน 22,000
Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน 22,000
บันทึกค่าเสื่อมราคาเครื่องถ่ายเอกสาร 4 เครื่อง

ค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน

2550		2550	
ร.ค.31	ยอดยกไป	16,500	ร.ค. 31 ค่าเสื่อมราคา
		<u>16,500</u>	<u>16,500</u>
2551		2551	
		ม.ค. 1	ยอดยกมา
			16,500
ร.ค.31	ยอดยกไป	38,500	ร.ค. 31 ค่าเสื่อมราคา
		<u>38,500</u>	<u>38,500</u>

ค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน

2550		2550	
ร.ค.31	ค่าเสื่อมราคาสะสม	16,500	ร.ค. 31 ค่าไรขาดทุน
		<u>16,500</u>	<u>16,500</u>
2551		2551	
ร.ค.31	ค่าเสื่อมราคาสะสม	22,000	ร.ค. 31 ค่าไรขาดทุน
		<u>22,000</u>	<u>22,000</u>

การแสดงรายการในงบดุล

ร้านดวงหทัย			
งบดุล (บางส่วน)			
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2550			
สินทรัพย์			
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์			
	เครื่องใช้สำนักงาน	120,000	
	หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	<u>(16,500)</u>	103,500

ร้านดวงหทัย			
งบดุล (บางส่วน)			
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2551			
สินทรัพย์			
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์			
	เครื่องใช้สำนักงาน	120,000	
	หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	<u>(38,500)</u>	81,500

การบัญชีการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

เมื่อกิจการจำหน่ายสินทรัพย์ในหมวดที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ให้กิจการคำนวณกำไร หรือขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์โดยเปรียบเทียบราคาจำหน่าย และราคาตามบัญชี ณ วันจำหน่าย ซึ่งมีขั้นตอนการบันทึกบัญชีดังนี้

1. หากกิจการจำหน่ายสินทรัพย์ระหว่างงวด ให้บันทึกค่าเสื่อมราคาเพิ่มนับจากการบันทึกค่าเสื่อมราคาครั้งสุดท้ายจนถึงวันที่จำหน่ายเฉพาะสินทรัพย์ที่จำหน่ายโดย

Dr. ค่าเสื่อมราคา – ระบุสินทรัพย์ xx
Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม – ระบุสินทรัพย์ xx

2. โอนปีราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ส่วนที่จำหน่าย และบันทึกรับเงินสด ผลต่างบันทึกเป็นกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์

2.1 กิจการจะได้กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อราคาจำหน่ายสูงกว่าราคาตามบัญชี ให้
กิจการบันทึกการจำหน่ายโดย

Dr. เงินสด	xx
ค่าเสื่อมราคาสะสม – ระบุสินทรัพย์	xx
Cr. สินทรัพย์	xx
กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	xx

2.2 กิจการจะเกิดขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์ เมื่อราคาจำหน่ายต่ำกว่าราคาตามบัญชี
ให้กิจการบันทึกการจำหน่ายโดย

Dr. เงินสด	xx
ค่าเสื่อมราคาสะสม – ระบุสินทรัพย์	xx
ขาดทุนจากการจำหน่ายสินทรัพย์	xx
Cr. สินทรัพย์	xx

ตัวอย่างที่ 8 จากตัวอย่างที่ 3 เมื่อวันที่ 31 มีนาคม 2552 กิจการจำหน่ายเครื่องถ่ายเอกสาร 1 เครื่องซึ่งซื้อ
เมื่อวันที่ 1 เมษายน 2550 ได้ในราคา 21,000 บาท กิจการจะคำนวณกำไรหรือขาดทุนรวมทั้งบันทึกการ
จำหน่ายเครื่องถ่ายเอกสารดังนี้

	บาท
ราคาจำหน่ายเครื่องถ่ายเอกสาร 1 เครื่อง	21,000
ราคาตามบัญชี	
ราคาทุน	30,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม	
- 1 เม.ย. 50 – 31 ธ.ค. 50 $\left(\frac{30,000 - 2,500}{5}\right) \times \frac{9}{12} = 4,125$	
- 1 ม.ค. 51 – 31 ธ.ค. 51 $\left(\frac{30,000 - 2,500}{5}\right) \times \frac{12}{12} = 5,500$	
- 1 ม.ค. 52 – 31 มี.ค. 52 $\left(\frac{30,000 - 2,500}{5}\right) \times \frac{3}{12} = 1,375 = (11,000) (19,000)$	
กำไรจากการจำหน่ายเครื่องถ่ายเอกสาร	<u>2,000</u>
การบันทึกบัญชี	
2552	
มี.ค. 31 Dr. ค่าเสื่อมราคา – เครื่องใช้สำนักงาน	1,375
Cr. ค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน	1,375
บันทึกค่าเสื่อมราคาระหว่าง 1 ม.ค. 52 – 31 มี.ค. 52	
สำหรับเครื่องถ่ายเอกสาร 1 เครื่องที่จำหน่าย	

มี.ค. 31 Dr. เงินสด	21,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม – เครื่องใช้สำนักงาน	11,000
Cr. เครื่องใช้สำนักงาน	30,000
กำไรจากการจำหน่ายสินทรัพย์	2,000

การบัญชีสำหรับทรัพยากรธรรมชาติ และมูลค่าสูญสิ้น

ทรัพยากรธรรมชาติ ได้แก่ ป่าไม้ เหมืองแร่ บ่อน้ำมัน เป็นต้น กิจการจะบันทึกทรัพยากรธรรมชาติ
ด้วยมูลค่าทั้งสิ้นที่ต้องจ่ายจนกระทั่งทรัพยากรธรรมชาตินั้นพร้อมที่จะให้ประโยชน์ได้ตามวัตถุประสงค์
และเมื่อกิจการได้รับประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาตินั้น มูลค่าของทรัพยากรนั้นจะลดลง ซึ่งกิจการจะ
บันทึกลดมูลค่าของทรัพยากรธรรมชาตินั้น ณ วันสิ้นงวดในรูปของมูลค่าสูญสิ้น (Depletion) ซึ่งคำนวณ
โดยใช้วิธี Unit of Output และบันทึกบัญชีโดย

Dr. มูลค่าสูญสิ้น – ระบุชื่อทรัพยากรธรรมชาติ	xx
Cr. มูลค่าสูญสิ้นสะสม – ระบุชื่อทรัพยากรธรรมชาติ	xx

บัญชีมูลค่าสูญสิ้นจะแสดงเป็นต้นทุนของสินค้าที่ผลิตได้ในงบกำไรขาดทุน และบัญชีมูลค่า
สูญสิ้นสะสมจะเป็นบัญชีปรับมูลค่าราคาทุนของทรัพยากรธรรมชาติในงบดุลภายใต้หัวข้อที่ดิน อาคาร
และอุปกรณ์

ตัวอย่างที่ 9 กิจการซื้อบ่อน้ำมันแห่งหนึ่งราคา 4,400,000 บาท เมื่อวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2551 ประมาณว่าจะ
ขุดถ่านหินได้ทั้งหมด 100,000 ตัน หลังจากขุดถ่านหินหมด กิจการคาดว่าจะขายบ่อน้ำมันได้ 400,000 บาท
ในปี 2551 กิจการขุดถ่านหินได้ 20,000 ตัน ดังนั้น การคำนวณมูลค่าสูญสิ้น การบันทึกบัญชีและการแสดง
รายการในงบดุลเป็นดังนี้

การคำนวณ

มูลค่าสูญสิ้นต่อตัน	=	$\frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{จำนวนตันของถ่านหินที่ คาดว่าจะขุดได้}}$
	=	$\frac{4,400,000 - 400,000}{100,000}$
	=	40 บาทต่อตัน

$$\begin{aligned}
 \text{มูลค่าสุทธิสำหรับปี 2551} &= \text{ปริมาณถ่านหินที่ขุดได้ในปี 2550} \times \text{มูลค่าสุทธิเริ่มต้น} \\
 &= 20,000 \times 40 \\
 &= 800,000 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชี

2551			
ก.พ. 1	Dr. บ่อน้ำมัน	4,400,000	
	Cr. เงินสด		4,400,000
	บันทึกการจ่ายซื้อบ่อน้ำมัน		
ธ.ค. 31	Dr. มูลค่าสุทธิ - บ่อถ่านหิน	800,000	
	Cr. มูลค่าสุทธิสะสม - บ่อถ่านหิน		800,000
	บันทึกมูลค่าสุทธิบ่อถ่านหินสำหรับปี 2550		

การแสดงรายการในงบดุล

ชื่อกิจการ
งบดุล (บางส่วน)
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2551
สินทรัพย์

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์		
บ่อถ่านหิน	4,000,000	
หัก มูลค่าสุทธิสะสม	<u>(800,000)</u>	3,600,000

การบัญชีสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน หมายถึง สินทรัพย์ที่กิจการครอบครองที่ไม่มีรูปธรรม กิจการมีไว้เพื่อใช้ในการผลิต หรือจำหน่ายสินค้า หรือให้บริการหรือให้ผู้อื่นเช่า หรือใช้ในการดำเนินงาน เช่น ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร สัมปทาน เป็นต้น

กิจการบันทึกสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ด้วยราคาทุนที่จ่ายซื้อตลอดจนรวมค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยตรงจนสินทรัพย์นั้นใช้ประโยชน์ได้ตามวัตถุประสงค์

ทุกสิ้นงวด กิจการต้องปันส่วนราคาทุนไปเป็นค่าใช้จ่าย (Amortization) ด้วยวิธีเส้นตรงตามอายุกฎหมายของสินทรัพย์ หรือตามระยะเวลาที่กิจการได้รับประโยชน์ซึ่งไม่เกิน 20 ปี แล้วแต่ระยะเวลาใดจะสั้นกว่า โดย

Dr. ค่าตัดจำหน่าย - ระบุสินทรัพย์มีตัวตน	xx	
Cr. ค่าตัดจำหน่ายสะสม - ระบุสินทรัพย์ไม่มีตัวตน		xx

ค่าตัดจำหน่ายแสดงเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ส่วนค่าตัดจำหน่ายสะสม แสดงเป็นรายการหักราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในงบดุลภายใต้หัวข้อสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

หรือ กิจการอาจบันทึกค่าตัดจำหน่ายโดยบันทึกตัดจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนโดยตรง

Dr. ค่าตัดจำหน่าย - ระบุสินทรัพย์มีตัวตน	xx	
Cr. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน		xx

ตัวอย่างที่ 10 เมื่อวันที่ 1 มีนาคม 2550 กิจการได้จ่ายเงินซื้อสัมปทาน 180,000 บาท กิจการมีนโยบายตัดจำหน่ายตามวิธีเส้นตรงเป็นเวลา 5 ปี

การคำนวณการตัดจำหน่าย

$$\begin{aligned}
 \text{ค่าตัดจำหน่าย - สัมปทาน} &= \left(\frac{180,000}{5} \right) \times \frac{10}{12} \\
 &= 30,000 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

การบันทึกบัญชี

2551			
มี.ค. 1	Dr. สัมปทาน	180,000	
	Cr. เงินสด		180,000
	บันทึกการจ่ายเงินซื้อสัมปทาน		
ธ.ค. 31	Dr. ค่าตัดจำหน่าย - สัมปทาน	30,000	
	ค่าตัดจำหน่ายสะสม - สัมปทาน		30,000
	บันทึกค่าตัดจำหน่ายสัมปทาน ปี 2551		

การแสดงรายการในงบดุล

ชื่อกิจการ

งบดุล (บางส่วน)

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2551

สินทรัพย์

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

xx

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สัมปทาน

180,000

หัก ค่าตัดจำหน่ายสะสม

(30,000)

150,000

ถ้ากิจการบันทึกค่าตัดจำหน่ายโดยตรงกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

2551

ร.ก. 31 Dr. ค่าตัดจำหน่าย – สัมปทาน

30,000

Cr. สัมปทาน

30,000

ดังนั้น การแสดงรายการในงบดุลจะเป็นดังนี้

ชื่อกิจการ

งบดุล (บางส่วน)

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2551

สินทรัพย์

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

xx

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

สัมปทาน

150,000

