

การด้อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค  
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย



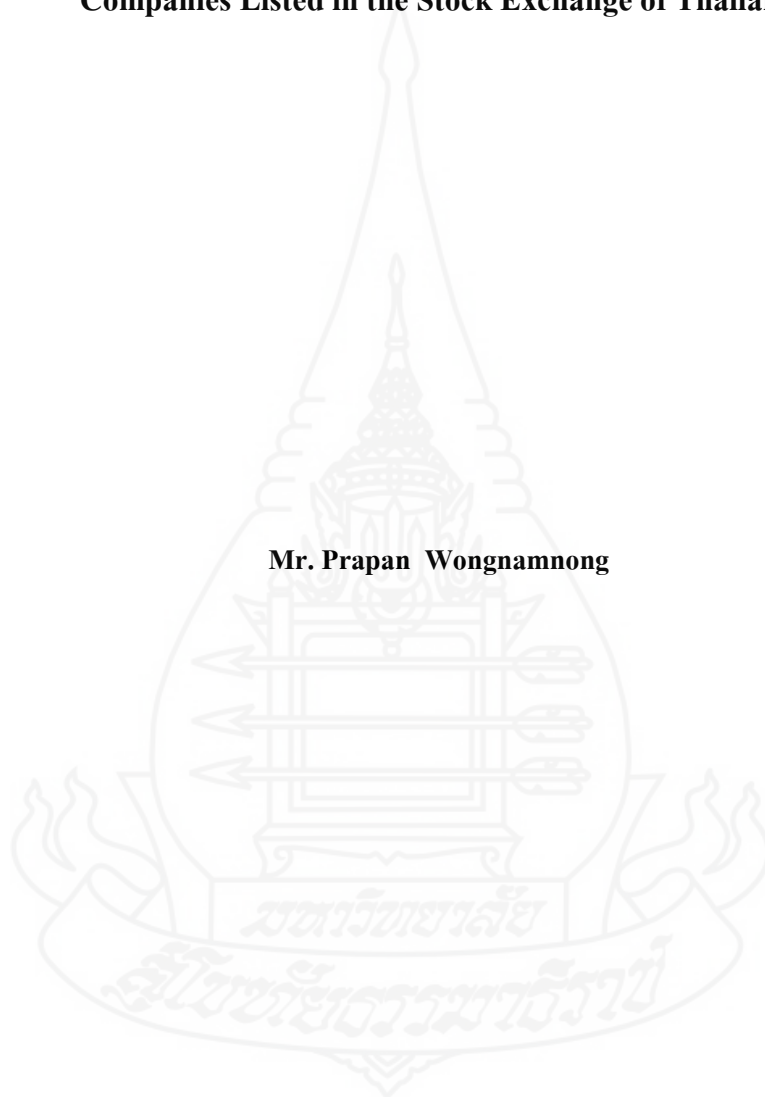
นายประพันธ์ วงศ์นำทอง

การศึกษาค้นคว้าอิสระนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต  
แขนงวิชาบริหารธุรกิจ สาขาวิชาวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช

พ.ศ. 2555

**Impairment of Assets of the Energy and Infrastructure Group of  
Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand**

**Mr. Prapan Wongnamnong**



An Independent Study Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for  
the Degree of Master of Business Administration  
School of Management Science  
Sukhothai Thammathirat Open University

2012

หัวข้อการศึกษาค้นคว้าอิสระ การด้อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและ  
สาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย  
ชื่อและนามสกุล นายประพันธ์ วงศ์น้ำนอง  
แขนงวิชา บริหารธุรกิจ  
สาขาวิชา วิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช  
อาจารย์ที่ปรึกษา รองศาสตราจารย์นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ

การศึกษาค้นคว้าอิสระนี้ ได้รับความเห็นชอบให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษา  
ตามหลักสูตรระดับปริญญาโท เมื่อวันที่ 27 พฤษภาคม 2556

คณะกรรมการสอบการศึกษาค้นคว้าอิสระ

นิพนธ์

ประธานกรรมการ

(รองศาสตราจารย์นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ)

สุชดา

กรรมการ

(รองศาสตราจารย์สุชดา สดาวรวงศ์)

สุรีย์

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สุรีย์ เข้มทอง)

ประธานกรรมการประจำสาขาวิชาวิทยาการจัดการ

**ชื่อการศึกษาค้นคว้าอิสระ** การด้อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค  
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

**ผู้ศึกษา** นายประพันธ์ วงศ์น้ำนอง รหัสนักศึกษา 2543002113

**ปริญญา** บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต

**อาจารย์ที่ปรึกษา** รองศาสตราจารย์นันทน์ เห็นโชคชัยชนะ ปีการศึกษา 2555

### บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษางบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเกี่ยวกับ (1) รายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่าและการโอนกลับ การด้อยค่า (2) การรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ (3) ผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

ประชากรที่ใช้ศึกษาคืองบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จำนวน 25 บริษัท ตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 รวมรอบระยะเวลาบัญชี 5 ปี เครื่องมือที่ใช้คือ แบบบันทึกข้อมูล สถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลคือ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย และความถี่

ผลการวิจัยพบว่า (1) รายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่า ในงบการเงินตั้งแต่ปี 2550 - 2554 มีมูลค่าการด้อยค่าของสินทรัพย์ถึง 11.90 หมื่นล้านบาท พบว่ารายการเงินลงทุนเกิดการด้อยค่าของสินทรัพย์ถึง 7,168.90 ล้านบาทหรือร้อยละ 60.26 และรองลงมาคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 3,987.20 ล้านบาทหรือร้อยละ 33.52 และมีมูลค่าการโอนกลับการด้อยค่าของสินทรัพย์ถึง 2,561.20 ล้านบาท โดยรายการเงินลงทุนมีการโอนกลับการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดถึง 1,025.71 ล้านบาทหรือร้อยละ 40.05 และรองลงมาคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 1,014.81 ล้านบาท หรือร้อยละ 39.63 (2) การรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ ณ วันที่รายงานในงบแสดงฐานะการเงิน บริษัทฯ จะประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า หากมีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า บริษัทฯ จะประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และหากพบว่าราคาตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน บริษัทฯ จะรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุน บริษัทฯ จะบันทึกกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่าเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าการด้อยค่าดังกล่าวไม่มีอยู่อีกต่อไป และจะบันทึกเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน ขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมจะไม่มีการปรับปรุงกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ (3) ผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงิน ทั้ง 5 ปีมีมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 11.90 หมื่นล้านบาท หรือร้อยละ 0.16 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 7.29 ล้านล้านบาทหรือเท่ากับร้อยละ 1.90 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 6.27 แสนล้านบาท และมีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 2,561.21 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.05 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมหรือเท่ากับร้อยละ 0.61 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวม

**คำสำคัญ** การด้อยค่าของสินทรัพย์, กลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค, ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

**Independent Study title:** Impairment of Assets of the Energy and Infrastructure Group of Companies Listed in the Stock Exchange of Thailand

**Author:** Mr. Prapan Wongnamnong; **ID:** 2543002113;

**Degree:** Master of Business Administration;

**Independent Study advisor:** Nipan Henchokchaichana, Associate Professor;

**Academic year:** 2012

### **Abstract**

The objectives of the study were to study the financial statements of the Energy and Infrastructure Group of companies listed in the Stock Exchange of Thailand in terms of (1) the transactions of the impairment of assets and the impairment reversals, (2) the recognition of the impairment of assets, and (3) the impacts of the impairment of assets.

The population consisted of 25 companies listed in the Stock Exchange of Thailand between 2550 and 2554 of five-year accounting period. The accounting records were used for data collection. The data was analyzed by using percentage, mean, and frequency.

The results showed that (1) the impairment of assets in financial statement between 2550 and 2554 was 11.90 billion baht. The investment was impaired up to 7,168.90 million baht or 60.62 percent while the land, building and equipment were impaired 3,987.20 million baht or 33.52 percent. The impairment reversals were 2,561.20 million baht. The investment was the highest impairment reversal up to 1,025.71 million baht or 40.05 percent while the land, building and equipment was only 1,014.81 million baht or 39.63 percent; (2) the companies would assess whether there were any indicators of the impairment of assets and the recoverable amount of assets were estimated if the indicators were found. The companies would recognize a loss of the impairment of assets in the income statement when the carrying amount was higher than the recoverable amount. The companies would reserve an impairment loss as an income in the income statement when such impairment was indicated as no longer existed. A loss of the impairment of goodwill was not reversed for the impairment of assets; and (3) the total loss of the impairment of assets was 11.90 ten billion baht or 0.16 percent of the value of total assets which was 7.29 trillion baht or 1.90 percent of the value of total income which was 6.27 hundred billion baht. The total reversal of loss of the impairment of assets was 2,561.21 million baht or 0.05 percent of total value of assets or 0.61 percent of total value of income.

**Keywords:** impairment of assets, Energy and Infrastructure Group, Stock Exchange of Thailand

## กิตติกรรมประกาศ

รายงานการศึกษาค้นคว้าอิสระฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ด้วยดี เนื่องจากได้รับความกรุณาเป็นอย่างยิ่งจากรองศาสตราจารย์นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ ประธานกรรมการสอบและอาจารย์ที่ปรึกษาการศึกษาค้นคว้าอิสระ ซึ่งท่านได้สละเวลาอันมีค่ายิ่งในการให้คำปรึกษา ให้ความรู้ ให้คำแนะนำ พร้อมทั้งตรวจทานและแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ ตลอดระยะเวลาในการศึกษาค้นคว้าอิสระ จนเสร็จสมบูรณ์ ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งในความกรุณาของท่านเป็นอย่างยิ่ง และขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้

ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณรองศาสตราจารย์สุชาติ ศถาวรวงศ์ กรรมการสอบที่ได้ให้ความกรุณาให้ความช่วยเหลือ และคำแนะนำในการปรับปรุงแก้ไขการศึกษาค้นคว้าอิสระให้มีความสมบูรณ์ยิ่งขึ้น ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งในความกรุณาของท่านเป็นอย่างยิ่ง และขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ โอกาสนี้ด้วย

ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณคุณแม่ ขอบคุณครอบครัวที่ให้กำลังใจและสนับสนุนผู้วิจัยที่ติดต่อการทำวิจัย ขอบคุณเพื่อนๆ พี่ๆ น้องๆ และผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องในการทำวิจัยครั้งนี้ทุกท่าน ที่ได้กรุณาให้การสนับสนุน ให้คำปรึกษาช่วยเหลือ และให้กำลังใจตลอดมา

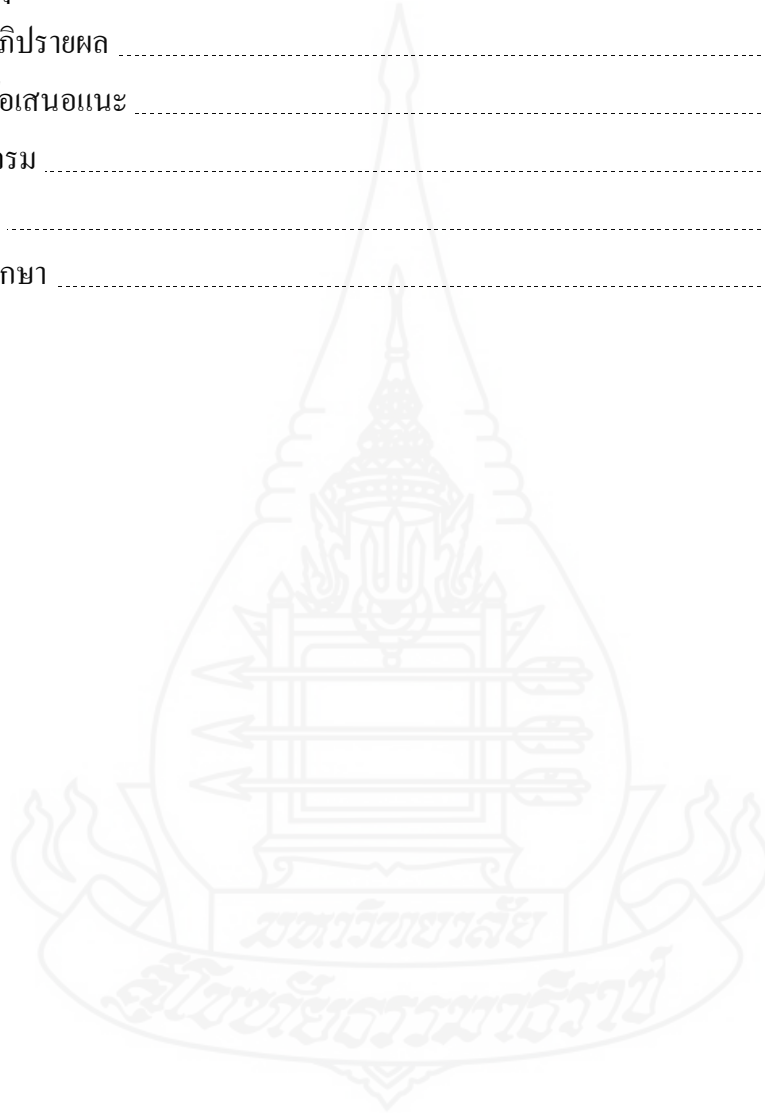
ประพันธ์ วงศ์น้อย  
พฤษภาคม 2555

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย .....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ .....	จ
กิตติกรรมประกาศ .....	ฉ
สารบัญตาราง .....	ฅ
สารบัญภาพ .....	ฉ
บทที่ 1 บทนำ .....	1
ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา .....	1
วัตถุประสงค์การวิจัย .....	3
กรอบแนวคิดการวิจัย .....	3
ขอบเขตของการวิจัย .....	4
นิยามศัพท์เฉพาะ .....	4
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ .....	5
บทที่ 2 วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง .....	6
มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ .....	6
ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง .....	52
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย .....	55
ประชากร .....	55
เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย .....	57
วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล .....	58
การวิเคราะห์ข้อมูล .....	58
บทที่ 4 ผลการวิเคราะห์ข้อมูล .....	60
การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป .....	64
รายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่าและการโอนกลับการด้อยค่า .....	60
การรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ .....	77
ผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ .....	95

## สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 5 สรุปลการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ .....	107
สรุปลการวิจัย .....	107
อภิปรายผล .....	111
ข้อเสนอแนะ .....	112
บรรณานุกรม .....	113
ภาคผนวก .....	116
ประวัติผู้ศึกษา .....	118





สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 4.1 จำนวนของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์ แห่งประเทศไทยที่มีการซื้อขายเกิดขึ้นในงบการเงินปี 2550 - 2554 .....	60
ตารางที่ 4.2 มูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการซื้อขายในงบการเงินปี 2550 - 2554 .....	61
ตารางที่ 4.3 ผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2550 - 2554 .....	62
ตารางที่ 4.4 มูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขาย ในงบการเงินปี 2550 - 2554 .....	63
ตารางที่ 4.5 มูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2550 - 2554 .....	64
ตารางที่ 4.6 ผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2550 - 2554 .....	65
ตารางที่ 4.7 ผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2550 จำแนกเป็นรายบริษัท .....	66
ตารางที่ 4.8 ผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2551 จำแนกเป็นรายบริษัท .....	67
ตารางที่ 4.9 ผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2552 จำแนกเป็นรายบริษัท .....	68
ตารางที่ 4.10 ผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2553 จำแนกเป็นรายบริษัท .....	69
ตารางที่ 4.11 ผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2554 จำแนกเป็นรายบริษัท .....	70
ตารางที่ 4.12 การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2550 - 2554 .....	71
ตารางที่ 4.13 การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2550 จำแนกเป็นรายบริษัท .....	72
ตารางที่ 4.14 การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2551 จำแนกเป็นรายบริษัท .....	73





สารบัญภาพ

	หน้า
ภาพที่ 2.1 สินทรัพย์ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) .....	9
ภาพที่ 2.2 ความสัมพันธ์ของคำศัพท์ที่สำคัญในเรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ .....	11
ภาพที่ 2.3 การระบุสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า .....	12
ภาพที่ 2.4 การพิจารณาการด้อยค่าของสินทรัพย์เมื่อมีข้อบ่งชี้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน .....	15
ภาพที่ 2.5 การประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน .....	17
ภาพที่ 2.6 เปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชี .....	23
ภาพที่ 2.7 การด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ .....	26
ภาพที่ 2.8 หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด .....	28
ภาพที่ 2.9 วิธีปฏิบัติทางการบัญชีของการ โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า ของสินทรัพย์ .....	43



# บทที่ 1

## บทนำ

### 1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

แต่เดิมหลักการบัญชีกำหนดให้ทุกกิจการแสดงสินทรัพย์ในงบการเงินด้วยมูลค่าตามบัญชีไม่ว่ามูลค่าตลาดของสินทรัพย์จะเปลี่ยนแปลงไปอย่างไร แต่ในปัจจุบันภาวะเศรษฐกิจตกต่ำจนกระทั่งทำให้สินทรัพย์ของกิจการมีมูลค่าตามบัญชีสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน เป็นผลทำให้งบการเงินมิได้สะท้อนถึงฐานะทางการเงินที่แท้จริงของกิจการ (พรศิริ คงแก้ว, 2543 : หน้า 36-45) เมื่อประเทศไทยประสบกับปัญหาวิกฤตเศรษฐกิจตกต่ำในปี 2540 สาเหตุหนึ่งที่ทำให้เศรษฐกิจไทยเกิดวิกฤตก็คือ การแสดงฐานะการเงินของกิจการไม่ได้แสดงมูลค่าตามที่เป็นจริง ตลอดจนการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินก็ยังไม่เพียงพอ และมาตรฐานการบัญชีไทยในขณะนั้นก็ยังไม่ได้กำหนดวิธีการแสดงฐานะการเงินที่แสดงมูลค่าตามที่เป็นจริง

ในปี 2542 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บ.ช.) ได้ออกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ซึ่งมีผลบังคับใช้สำหรับงบการเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป ซึ่งมาตรฐานฉบับดังกล่าวทำให้กิจการต้องพิจารณาถึงการด้อยค่าของสินทรัพย์หรือการลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ หากประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์น้อยกว่ามูลค่าตามบัญชีแสดงว่า สินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่า ซึ่งกิจการต้องบันทึกลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ลงให้เท่ากับประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ จำนวนที่ลดลงดังกล่าวถือเป็นรายการขาดทุนจากการด้อยค่าในงบกำไรขาดทุน มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์นี้ ได้รับคำวิพากษ์วิจารณ์จากกิจการต่าง ๆ โดยเฉพาะบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ว่าไม่สามารถปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีได้อย่างถูกต้อง เนื่องจากยังมีความสับสนและไม่เข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง รวมถึงการประยุกต์ใช้ นอกจากนี้การนำมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวมาใช้ตั้งแต่ปี 2542 เป็นการนำมาใช้ผิดจังหวะเวลา เพราะจะทำให้มูลค่าของสินทรัพย์ลดต่ำลง และทำให้ผู้ลงทุนชาวต่างชาติสามารถเข้ามาซื้อกิจการไทยได้ในราคาถูก (พิมพ์พนา ปีตรวิชัย และคณะ, 2546)

ในระยะเพียง 2 ปี ตั้งแต่มีการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าว บริษัทจดทะเบียนรายงานผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในจำนวนสูงถึงกว่าแสนล้านบาท ซึ่งหมายถึงมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ทำให้สินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนหายไปกว่าแสนล้านบาท ส่งผลต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่ลดลงเป็นอย่างมาก (หนึ่งฤทัย นครพิน, 2548)

ต่อมาสภาวิชาชีพบัญชีได้กำหนดมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 9 มกราคม 2552 ต่อมามาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) ให้กิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ กล่าวคือค่าความนิยมและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจซึ่งวันที่ตกลงรวมธุรกิจเป็นวันที่ในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 และสำหรับสินทรัพย์อื่น โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป โดยเริ่มจากรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี เพื่อให้กิจการเกิดความมั่นใจว่ากิจการจะไม่แสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่าจำนวนเงินที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการใช้หรือขายสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าวถือว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่า และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า และการเปิดเผยข้อมูลการด้อยค่าของสินทรัพย์ ดังนั้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ที่ทำให้สินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ หากกิจการพบว่ามีข้อบ่งชี้ดังกล่าว กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น ดังนั้นจากผลของการกำหนดมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เมื่อกิจการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินแล้ว ก็จะส่งผลกระทบต่อฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัท โดยทำให้ผลการดำเนินงานหรือกำไรในปีที่มีการรับรู้การด้อยค่าลดลง และมูลค่าของสินทรัพย์ลดลง

บริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่นำมาวิจัยทั้ง 25 บริษัท นั้นมีมูลค่าของสินทรัพย์รวมล้านล้านบาทซึ่งถ้าเกิดการด้อยค่าก็จะกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทเป็นอย่างมาก และกระทบต่อมูลค่ารวมของเศรษฐกิจของประเทศอีกด้วย

การค้นคว้าอิสระฉบับนี้ได้มุ่งประเด็นที่จะศึกษาถึงรายการสินทรัพย์ที่ด้อยค่า การรับรู้การด้อยค่า และผลกระทบจากการด้อยค่าต่างๆ ที่เกิดขึ้นจากการที่บริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้นำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มาใช้ในการจัดทำบัญชีและงบการเงิน โดยจะเป็นการตีความ อธิบายรายละเอียดพร้อมทั้งยกตัวอย่างประกอบ รวมถึงปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นในการดำเนินงานบริษัทจดทะเบียน

ทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการ  
 ค่อยค่าของสินทรัพย์ เพื่อนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้สนใจทั่วไปมีความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐาน  
 การบัญชี เรื่อง การค่อยค่าของสินทรัพย์ และสามารถนำไปปฏิบัติกับการดำเนินงานขององค์กรได้  
 ต่อไป

## 2. วัตถุประสงค์การวิจัย

2.1 เพื่อศึกษารายการสินทรัพย์ที่มีการค่อยค่าและการโอนกลับการค่อยค่าของบริษัท  
 จดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2.2 เพื่อศึกษาการรับรู้การค่อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงาน  
 และสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2.3 เพื่อศึกษาผลกระทบจากการค่อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงินของบริษัทจดทะเบียน  
 ทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

## 3. กรอบแนวคิดการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ต้องการศึกษาข้อมูลทางการบัญชีที่เกิดจากการใช้มาตรฐานการบัญชี  
 ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการค่อยค่าของสินทรัพย์ ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและ  
 สาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยมีกรอบแนวคิดของการวิจัย ดังนี้

ข้อมูลจากงบการเงินตั้งแต่ ปี 2550 ถึงปี 2554 ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและ  
 สาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้แก่

- |  |   |   |
|--|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- งบแสดงฐานะการเงิน</li> <li>- งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ</li> <li>- งบกระแสเงินสด</li> <li>- หมายเหตุประกอบงบการเงิน</li> </ul> | } | <p>นำมาศึกษาและวิเคราะห์การค่อยค่าของ<br/>         สินทรัพย์ใน 3 เรื่อง</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- รายการสินทรัพย์ที่ค่อยค่าและการโอนกลับ<br/>             การค่อยค่า</li> <li>- การรับรู้การค่อยค่า</li> <li>- ผลกระทบจากการค่อยค่าต่องบการเงิน</li> </ul> |
|--|---|---|

การศึกษาถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การ  
 ค่อยค่าของสินทรัพย์ ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับเงื่อนไขของการค่อยค่า รวมทั้งวิธีการรับรู้และการวัดมูลค่า  
 ในทางบัญชี การกลับรายการบัญชีขาดทุนจากการค่อยค่า รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ

สินทรัพย์ด้อยค่า พร้อมทั้งการนำไปประยุกต์ใช้ในการดำเนินงานของธุรกิจ สำหรับเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

#### 4. ขอบเขตของการวิจัย

4.1 **ขอบเขตด้านเนื้อหา** เป็นการศึกษาการด้อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

4.2 **ขอบเขตด้านประชากร** บริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งมีจำนวน 25 บริษัท

4.3 **ขอบเขตด้านระยะเวลา** ศึกษางบการเงินตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 รวมรอบระยะเวลาบัญชี 5 ปี ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยเก็บรวบรวมข้อมูลในช่วงเดือนกุมภาพันธ์ ถึง เมษายน 2556

#### 5. นิยามศัพท์เฉพาะ

5.1 **ผลขาดทุนจากการด้อยค่า** หมายถึง จำนวนมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

5.2 **บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย** หมายถึง บริษัทมหาชนจำกัดที่มีหลักทรัพย์จดทะเบียนอยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค ที่นำเสนองบการเงินตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 รวมรอบระยะเวลาบัญชี 5 ปี

5.3 **งบการเงิน** หมายถึง งบการเงินรวมซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงินตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 รวมรอบระยะเวลาบัญชี 5 ปี

5.4 **มูลค่าตามบัญชี** หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน (ชื่อเดิมคือ งบดุล) หลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม (หรือค่าตัดจำหน่ายสะสม) และค่าเผื่อการด้อยค่าสะสม (ชื่อเดิมคือ ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์) ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย



5.5 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน หมายถึง มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้น แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่าของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

5.6 มูลค่าจากการใช้ หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

5.7 มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย (ชื่อเดิมคือ ราคาขายสุทธิ) หมายถึง จำนวนที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หักด้วยต้นทุนจากการขายสินทรัพย์นั้น โดยที่ผู้ซื้อและผู้ขายสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

5.8 สินทรัพย์องค์กร หมายถึง สินทรัพย์ที่มีส่วนทำให้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่อยู่ภายใต้การพิจารณาและหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอื่นสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดได้ในอนาคต ทั้งนี้ไม่รวมถึงค่าความนิยมของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

## 6. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

6.1 เพื่อให้ผู้ศึกษาวิจัยและบุคคลทั่วไปที่มีความสนใจ มีความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์

6.2 เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงิน โดยเฉพาะนักลงทุน สามารถนำไปศึกษาวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อประกอบการตัดสินใจในการลงทุนในหลักทรัพย์ได้อย่างเหมาะสม

6.3 เพื่อให้ผู้ทำบัญชีในการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงินให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี

6.4 เพื่อให้หน่วยงานที่กำกับดูแลวิชาชีพบัญชี สามารถนำข้อมูลไปพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีให้เหมาะสมกับสถานการณ์ต่อไปในอนาคต

## บทที่ 2

### วรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง

การวิจัยเชิงพรรณนาเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการ  
ด้อยค่าของสินทรัพย์ ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์  
แห่งประเทศไทยการวิจัยจึงประกอบด้วยวรรณกรรมที่เกี่ยวข้อง 2 เรื่องดังนี้

1. มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์
2. ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการด้อยค่าของสินทรัพย์

#### 1. มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์โดยมี  
เนื้อหาที่ต้องพิจารณาดังนี้

##### 1.1 ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี

ในปี 2542 สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย (ส.บ.ช.)  
ได้ออกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ซึ่งมีผลบังคับใช้สำหรับงบ  
การเงินที่มีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2542 เป็นต้นไป ต่อมาในปี พ.ศ.  
2550 สภาวิชาชีพบัญชีได้ยกเลิกฉบับปี 2542 และให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง  
2550) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 9 มกราคม 2552 และในปี พ.ศ.2552  
ก็ได้ยกเลิกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2550) และให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36  
(ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ให้กิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ  
ดังนี้ สำหรับค่าความนิยมและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาจากการรวมธุรกิจซึ่งวันที่ตกลงรวมธุรกิจ  
เป็นวันที่ในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 และสำหรับสินทรัพย์อื่นโดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป  
โดยเริ่มจากรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554

มาตรฐานการบัญชีเรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดวิธี  
ปฏิบัติทางบัญชีเพื่อให้กิจการเกิดความมั่นใจว่า กิจการจะไม่แสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูง  
กว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น หากมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่าจำนวนเงิน  
ที่คาดว่าจะได้รับคืนจากการใช้หรือขายสินทรัพย์นั้น ในกรณีดังกล่าวถือว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่า

และกิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า และการเปิดเผยข้อมูลการด้อยค่าของสินทรัพย์ ดังนั้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานกิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ที่ทำให้สินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ หากกิจการพบว่าข้อบ่งชี้ดังกล่าวกิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น

แม่บทการบัญชี (ปรับปรุง 2552) กล่าวถึงลักษณะเชิงคุณภาพของงบการเงินเกี่ยวกับความเชื่อถือได้ในเรื่องความระมัดระวังคือ การใช้ดุลยพินิจที่จำเป็นในการประมาณการภายใต้ความไม่แน่นอน เพื่อให้สินทรัพย์หรือรายได้แสดงจำนวนสูงเกินไป และหนี้สินหรือค่าใช้จ่ายแสดงจำนวนต่ำเกินไป ดังนั้นสินทรัพย์ควรแสดงมูลค่าตามบัญชีซึ่งไม่สูงกว่ามูลค่าความเป็นจริง (หรือมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน) ของสินทรัพย์นั้นหรือกล่าวอีกอย่างหนึ่งได้ว่าสินทรัพย์ไม่ควรแสดงมูลค่าสูงกว่าคุณค่าของสินทรัพย์นั้นที่มีต่อกิจการ โดยคุณค่านี้วัดจากจำนวนเงินที่กิจการคาดว่าจะได้รับคืนจากการใช้หรือการขายสินทรัพย์นั้น

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบัญชีสำหรับการด้อยค่าของสินทรัพย์ทุกประเภททั้งที่มีตัวตนและไม่มีตัวตน รวมถึงสินทรัพย์ทางการเงินที่จัดประเภทเป็นเงินลงทุนในบริษัทย่อย (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)) เงินลงทุนในบริษัทร่วม (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 28 (ปรับปรุง 2552)) เงินลงทุนในกิจการร่วมค้า(มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 (ปรับปรุง 2552)) รวมทั้งสินทรัพย์ที่แสดงมูลค่าตามบัญชีด้วยราคาที่ตีใหม่ (ซึ่งคือมูลค่ายุติธรรม) ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น เช่น วิธีราคาที่ตีใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ทั้งนี้ยกเว้นสินทรัพย์ต่อไปนี้

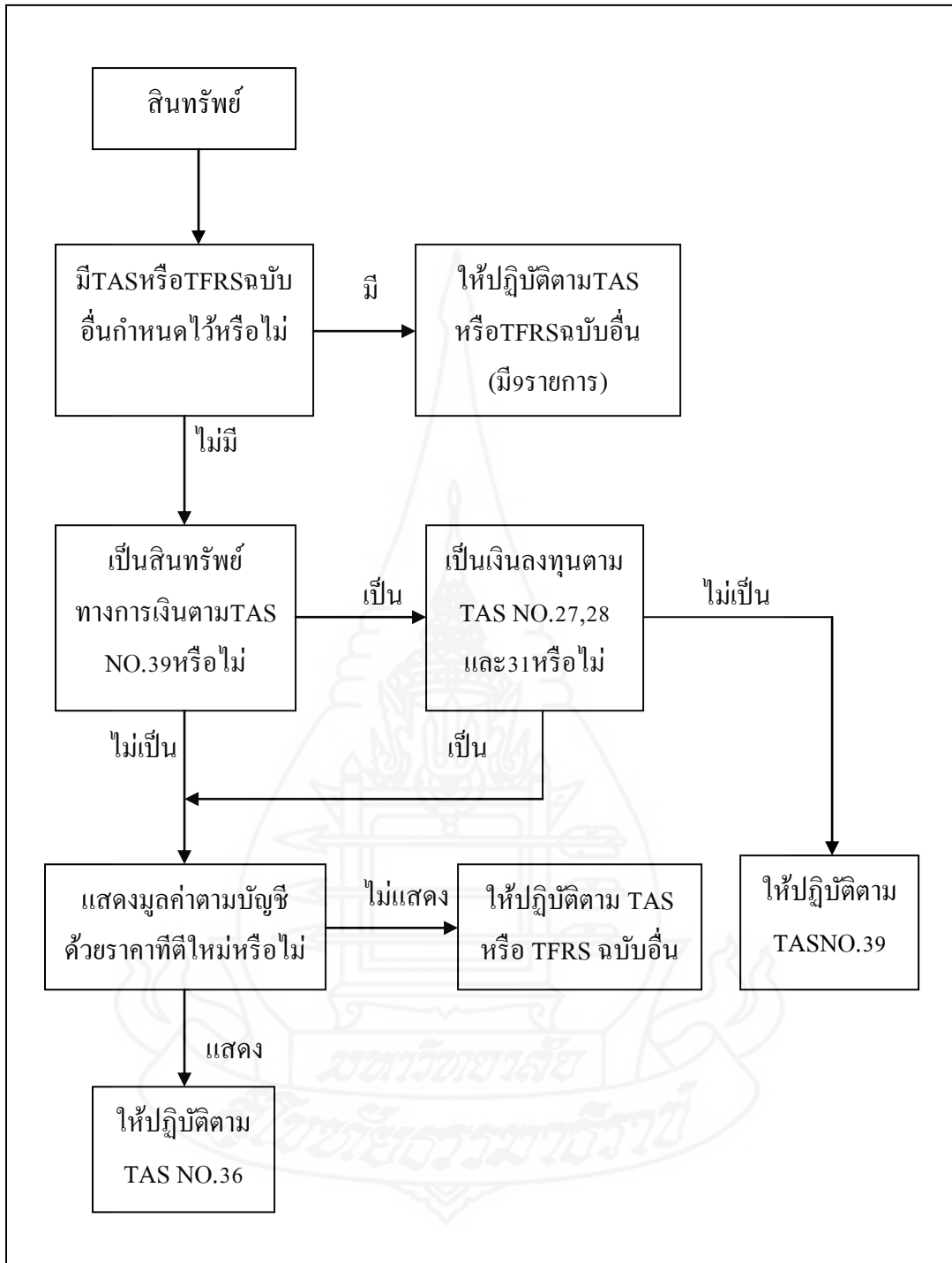
- 1) สินค้าคงเหลือ(มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552))
- 2) สินทรัพย์ที่เกิดจากสัญญาก่อสร้าง(มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 11 (ปรับปรุง 2552))
- 3) ภาษีเงินได้รอการตัดบัญชี(มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12)
- 4) สินทรัพย์ที่เกิดจากผลประโยชน์ของพนักงาน(มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19)
- 5) สินทรัพย์ทางการเงิน(มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เมื่อมีการประกาศใช้)
- 6) อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม(มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552))
- 7) สินทรัพย์ชีวภาพที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เมื่อมีการประกาศใช้)

8) ต้นทุนการได้มารอการตัดบัญชีและสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดจากสิทธิตามสัญญาของผู้รับประกันภายใต้สัญญาประกันภัย(มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 เมื่อมีการประกาศใช้)

9) สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิกซึ่งถูกจัดประเภทเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขายตามมาตรฐานการบัญชีเรื่องสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือกลุ่มสินทรัพย์ที่ยกเลิกที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2552))

จากที่กล่าวมาสรุปได้ว่าสินทรัพย์ที่ต้องถือปฏิบัติหรือไม่ต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) แสดงดังภาพที่ 2.1





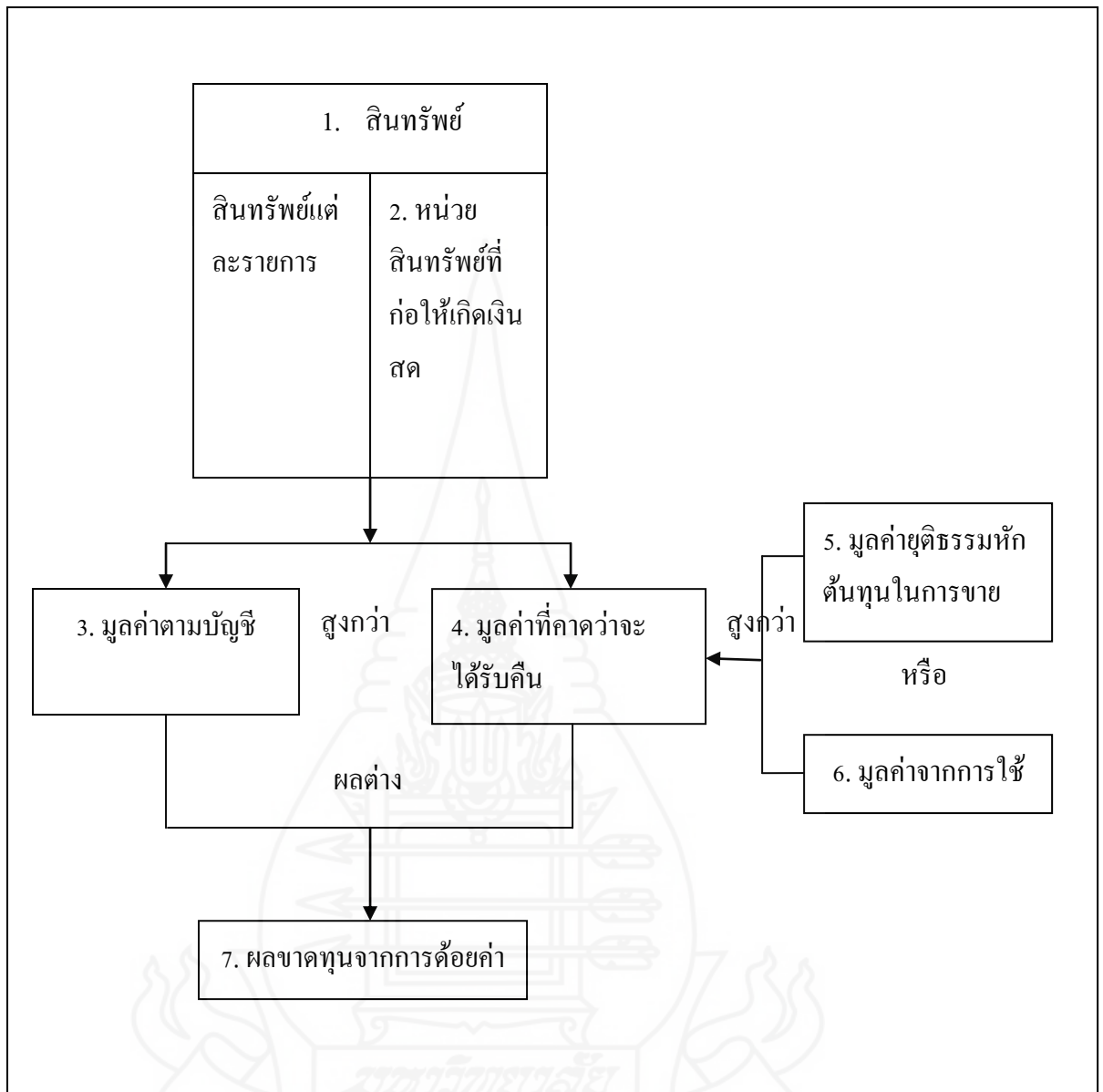
ภาพที่ 2.1 สินทรัพย์ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552)  
 หมายเหตุ : TAS NO. ย่อมาจาก Thai Accounting Standards Number (มาตรฐานการบัญชีฉบับที่)  
 TFRS ย่อมาจาก Thai Financial Reporting Standards (มาตรฐานการรายงานทางการเงิน)

## 1.2 คำนิยาม

การพิจารณาการด้อยค่าของสินทรัพย์มีคำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ที่สำคัญ 7 คำดังนี้

- 1) **สินทรัพย์** หมายถึงสินทรัพย์แต่ละรายการ (Individual Asset) หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
- 2) **หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด** หมายถึงสินทรัพย์กลุ่มที่เล็กที่สุดที่สามารถระบุได้ว่าการใช้กลุ่มสินทรัพย์ดังกล่าวอย่างต่อเนื่องจะก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นอิสระจากกระแสเงินสดรับที่เกิดจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น
- 3) **มูลค่าตามบัญชี** หมายถึงราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน (ชื่อเดิมคืองบดุล) หลังจากหักค่าเสื่อมราคาสะสม (หรือค่าตัดจำหน่ายสะสม) และค่าเพื่อการด้อยค่าสะสม (ชื่อเดิมคือค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์)
- 4) **มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน** หมายถึงมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า
- 5) **มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย (ชื่อเดิมคือ ราคาขายสุทธิ)** หมายถึงจำนวนที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหักด้วยต้นทุนจากการขายสินทรัพย์นั้น โดยที่ผู้ซื้อและผู้ขายสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน ในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน
- 6) **มูลค่าจากการใช้** หมายถึงมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด
- 7) **ผลขาดทุนจากการด้อยค่า** หมายถึงจำนวนมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

การด้อยค่าของสินทรัพย์ (Impairment of Assets) มีคำศัพท์ที่สำคัญ 7 คำซึ่งมีความสัมพันธ์กันแสดงได้ดังภาพที่ 2.2



ภาพที่ 2.2 ความสัมพันธ์ของคำศัพท์ที่สำคัญในเรื่องการด้อยค่าของสิทธิพิเศษ

### 1.3 การระบุสิทธิพิเศษที่อาจเกิดการด้อยค่า

กิจการระบุสิทธิพิเศษที่อาจเกิดการด้อยค่าโดยมี 2 กรณี คือ

- 1) กรณีทั่วไป คือ ณวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องประเมินว่ามี**ข้อบ่งชี้**ที่ทำให้สิทธิพิเศษอาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ หากกิจการพบว่ามีข้อบ่งชี้ดังกล่าวกิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสิทธิพิเศษนั้น

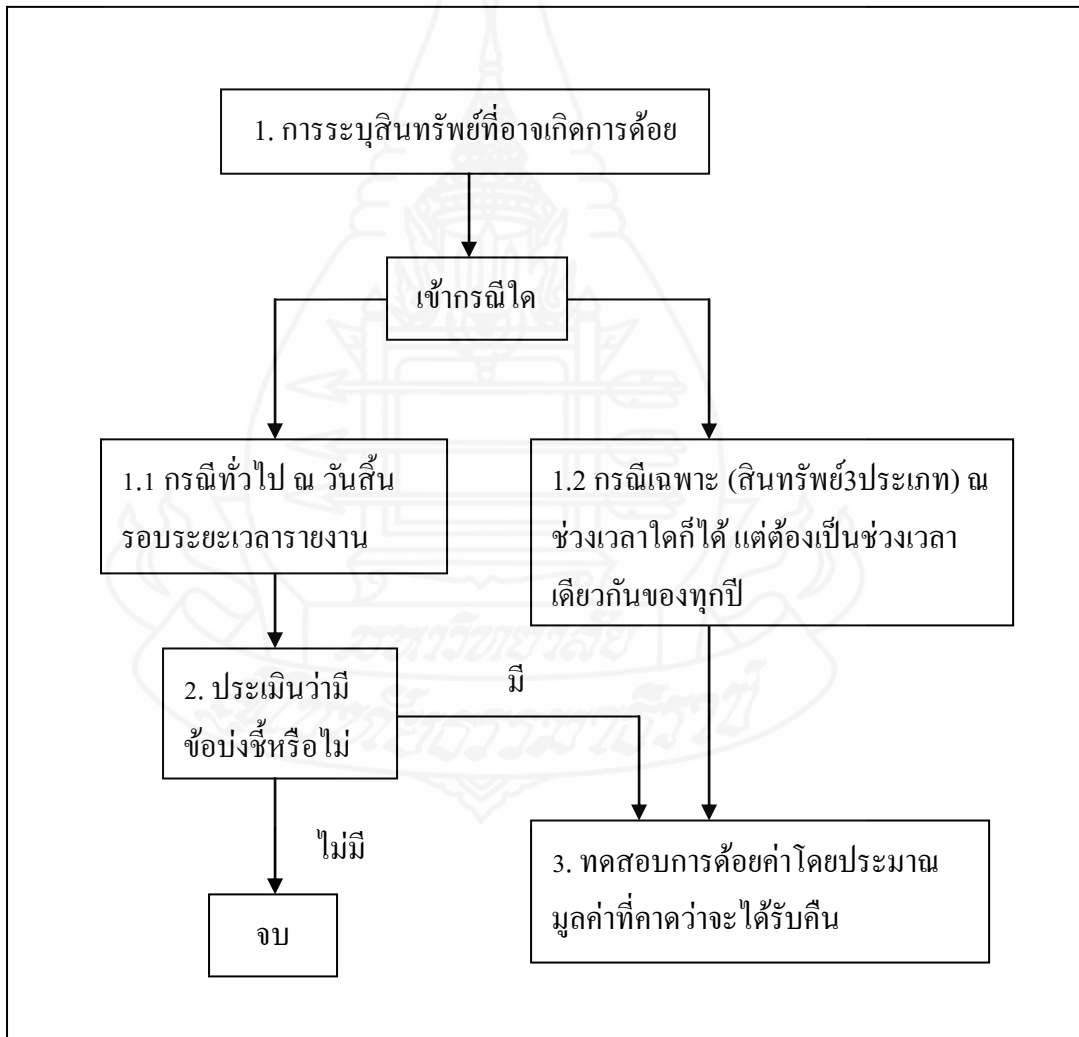
2) กรณีเฉพาะสินทรัพย์ 3 ประเภท กิจการต้องดำเนินการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อไปนี้เป็นประจำทุกปี การทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์นี้จะเกิดขึ้นเวลาใดระหว่างปีก็ได้ แต่ต้องจัดทำในช่วงเวลาเดียวกันของทุกปีโดยไม่คำนึงถึงว่าจะมีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่าเกิดขึ้นหรือไม่

(1) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน  
(Intangible assets with an indefinite useful life)

(2) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ยังไม่พร้อมใช้งาน

(3) ค่าความนิยม (Goodwill) ที่เกิดจากการรวมธุรกิจ

จากที่กล่าวมาสรุปขั้นตอนการระบุสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่าได้ดังภาพที่ 2.3



ภาพที่ 2.3 การระบุสินทรัพย์ที่อาจเกิดการด้อยค่า



#### 1.4 ข้อบ่งชี้ที่ทำให้สินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า

กรณีทั่วไป การประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ที่ทำให้สินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจการต้องพิจารณาถึงข้อบ่งชี้ทั้งแหล่งข้อมูลภายนอกและภายใน

##### 1.4.1 แหล่งข้อมูลภายนอก เช่น

1) ราคาตลาดของสินทรัพย์ลดลงอย่างมีนัยสำคัญในระหว่างงวดโดยจำนวนที่ลดลงนั้นลดลงมากกว่าจำนวนที่คาดไว้ซึ่งเป็นผลจากเวลาที่ผ่านไปหรือจากการใช้งานตามปกติ

2) มีการเปลี่ยนแปลงที่ส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้อย่างมีนัยสำคัญผลกระทบดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมของกิจการหรือของตลาดของสินทรัพย์นั้นทางด้านเทคโนโลยีการตลาดเศรษฐกิจหรือกฎหมาย

3) อัตราดอกเบี้ยในตลาดหรืออัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นมีการเพิ่มขึ้นในระหว่างงวดจนน่าจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์และทำให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นลดลงอย่างมีสาระสำคัญ

4) มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของกิจการสูงกว่ามูลค่าตลาดของกิจการ

##### 1.4.2 แหล่งข้อมูลภายในเช่น

1) มีหลักฐานแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ล้าสมัยหรือชำรุดเสียหาย

2) มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับลักษณะที่กิจการใช้หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือคาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตอันใกล้การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงการที่สินทรัพย์ไม่ได้ใช้งานแผนงานที่จะยกเลิกหรือปรับโครงสร้างส่วนงานที่มีสินทรัพย์นั้นรวมอยู่ด้วยหรือแผนงานที่จะจำหน่ายสินทรัพย์ก่อนกำหนดและการประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์จากอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอนเป็นอายุการให้ประโยชน์ที่ทราบแน่นอน

3) มีหลักฐานจากรายงานภายในที่แสดงว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่ารวมถึงข้อบ่งชี้ต่อไปนี้

(1) กระแสเงินสดจ่ายหรือที่ต้องจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์เพื่อบำรุงรักษาสินทรัพย์หรือเพื่อให้สินทรัพย์นั้นใช้งานได้ มีจำนวนสูงกว่างบประมาณเดิมที่ตั้งไว้อย่างมีนัยสำคัญ

(2) กระแสเงินสดสุทธิที่ได้รับจริงหรือกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์มีจำนวนต่ำกว่างบประมาณที่ตั้งไว้อย่างมีนัยสำคัญ

(3) กระแสเงินสดสุทธิที่ประมาณว่าจะได้รับจากสินทรัพย์หรือกำไรจากการดำเนินงานตามงบประมาณลดลงอย่างมีนัยสำคัญหรือผลขาดทุนตามงบประมาณที่เกิดจากสินทรัพย์เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ

(4) เมื่อรวมผลการดำเนินงานในงวดปัจจุบันกับผลการดำเนินงานที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตตามงบประมาณแล้วจะเกิดผลขาดทุนหรือเกิดกระแสเงินสดจ่ายสุทธิเนื่องจากการใช้สินทรัพย์

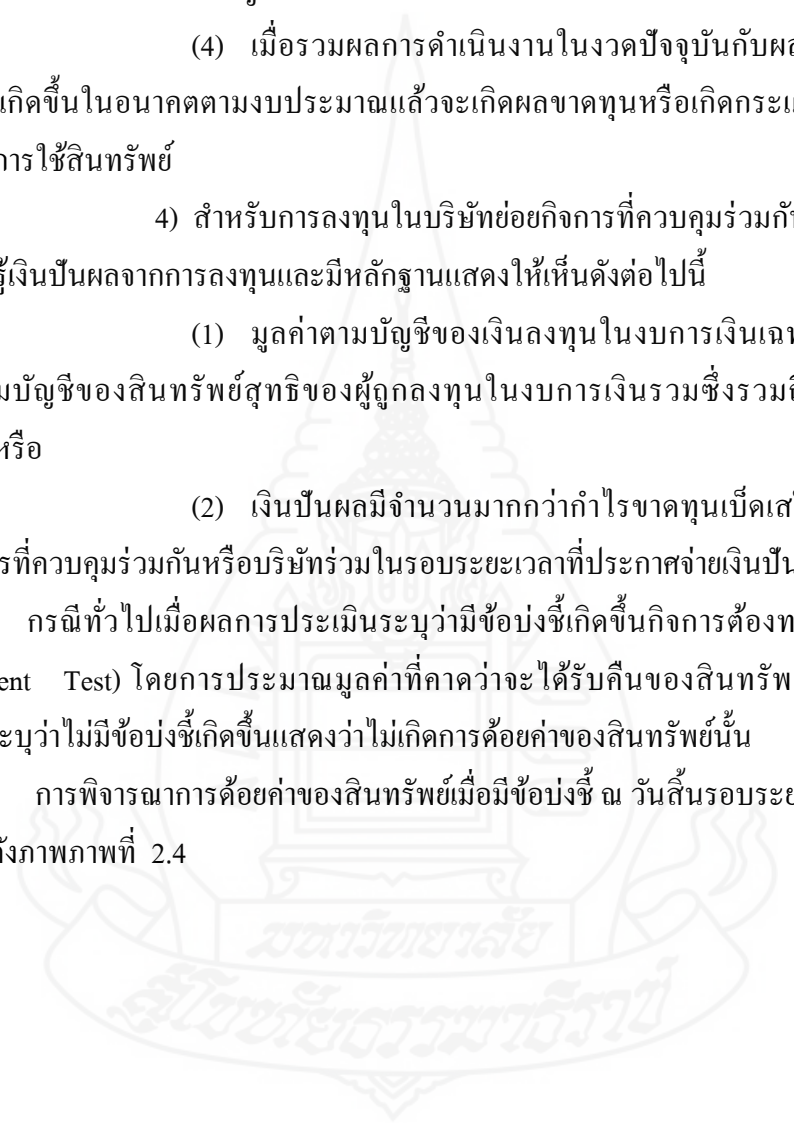
4) สำหรับการลงทุนในบริษัทย่อยกิจการที่ควบคุมร่วมกันหรือบริษัทร่วมผู้ลงทุนรับรู้เงินปันผลจากการลงทุนและมีหลักฐานแสดงให้เห็นดังต่อไปนี้

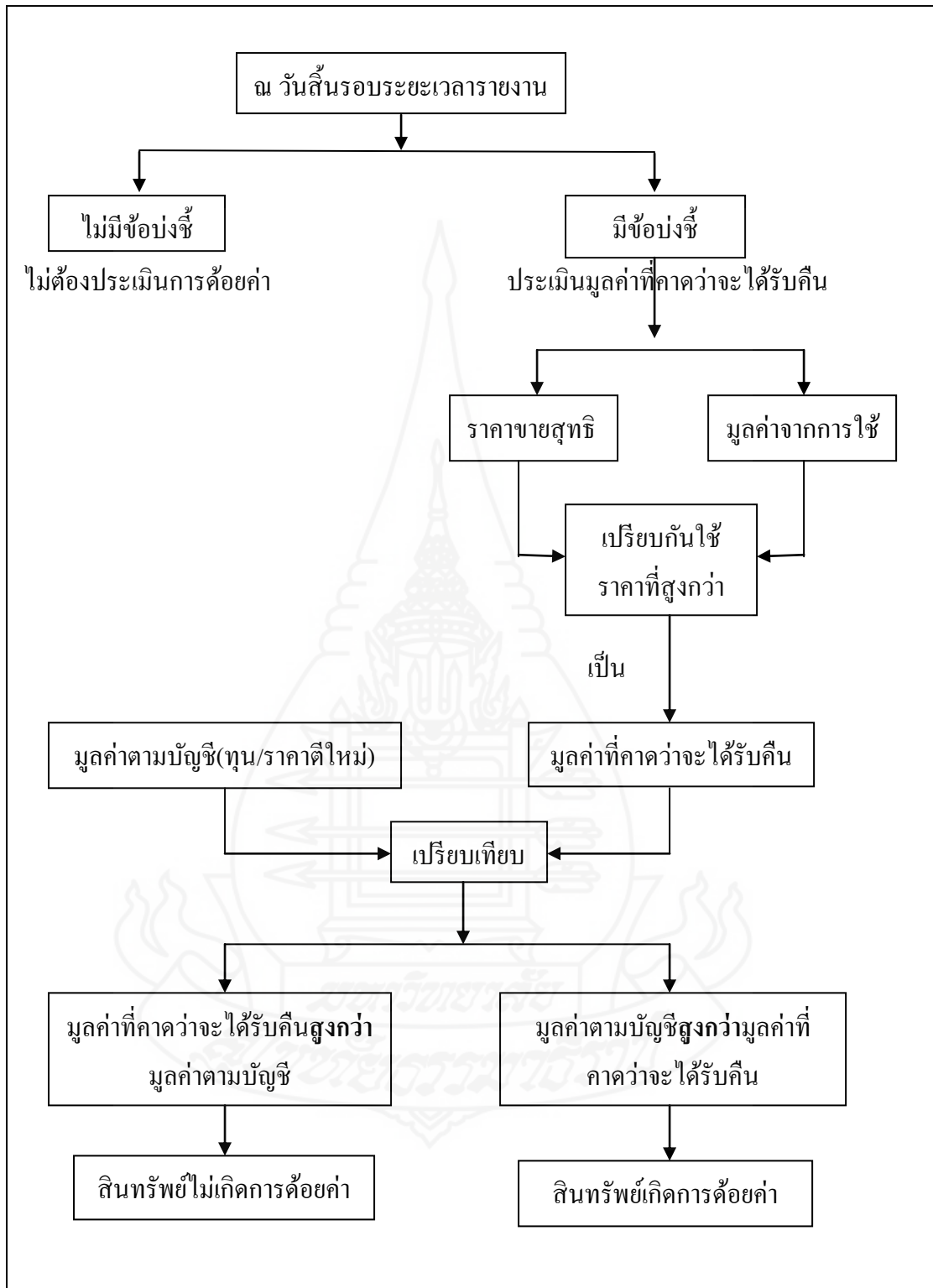
(1) มูลค่าตามบัญชีของเงินลงทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สุทธิของผู้ถูกลงทุนในงบการเงินรวมซึ่งรวมถึงค่าความนิยมนที่เกี่ยวข้องหรือ

(2) เงินปันผลมีจำนวนมากกว่ากำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมของบริษัทย่อยกิจการที่ควบคุมร่วมกันหรือบริษัทร่วมในรอบระยะเวลาที่ประกาศจ่ายเงินปันผล

กรณีทั่วไปเมื่อผลการประเมินระบุว่าไม่มีข้อบ่งชี้เกิดขึ้นกิจการต้องทดสอบการด้อยค่า (Impairment Test) โดยการประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น แต่ถ้าผลการประเมินระบุว่าไม่มีข้อบ่งชี้เกิดขึ้นแสดงว่าไม่เกิดการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น

การพิจารณาการด้อยค่าของสินทรัพย์เมื่อมีข้อบ่งชี้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แสดงได้ดังภาพภาพที่ 2.4





ภาพที่ 2.4 การพิจารณาการด้อยค่าของสินทรัพย์เมื่อมีข้อบ่งชี้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาขายงาน

## 1.5 การวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

### 1.5.1 การประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนหมายถึงมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์นั้นแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่าของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

การวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน สามารถทำได้ 3 กรณีดังนี้

**กรณีที่ 1** เมื่อกิจการทราบมูลค่าทั้ง 2 รายการคือ

- 1) มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายและ
- 2) มูลค่าจากการใช้

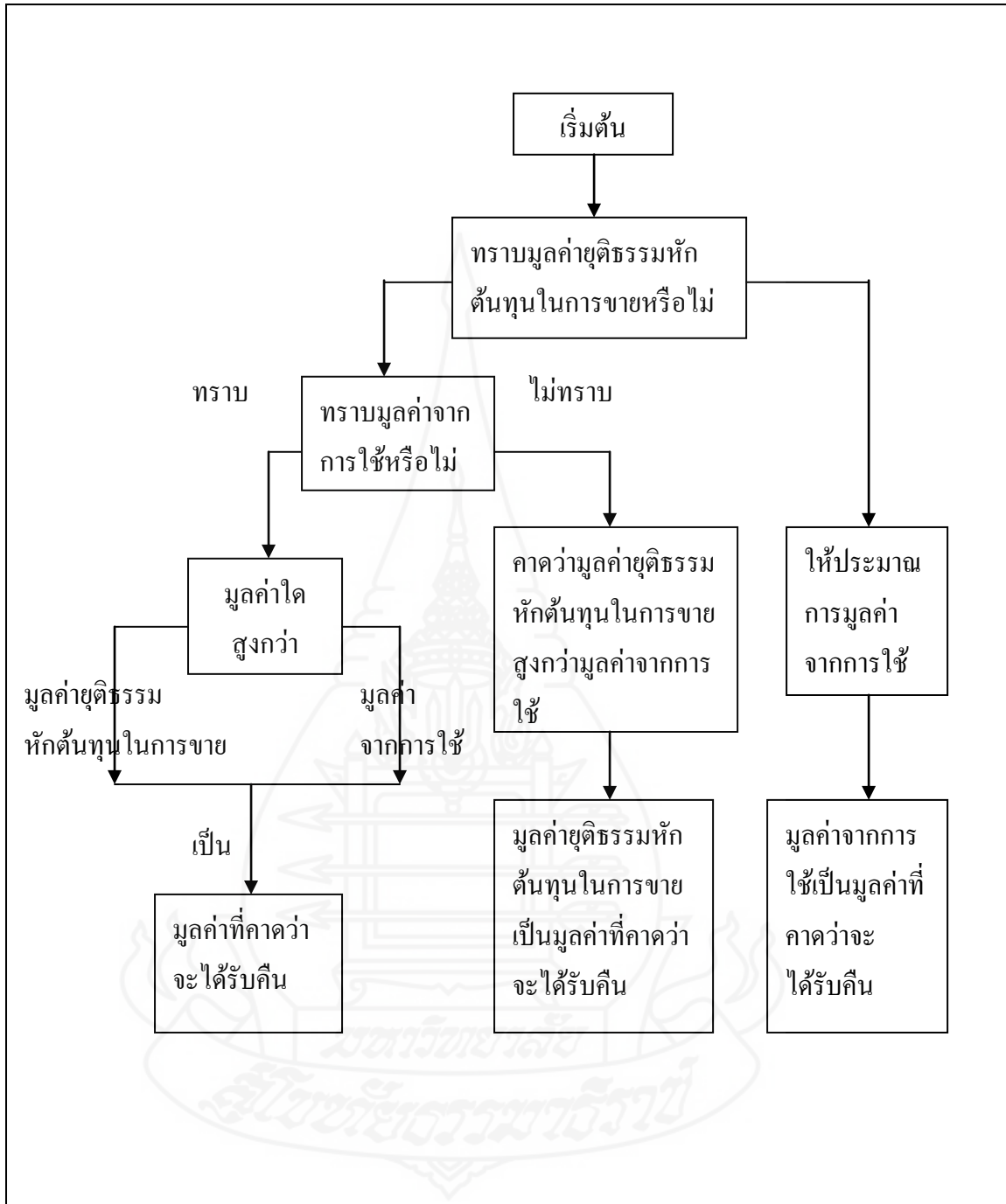
กิจการนำรายการที่ 1) และรายการที่ 2) มาเปรียบเทียบกับกัน รายการใดที่มีมูลค่าสูงกว่าเป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

**กรณีที่ 2** เมื่อกิจการทราบมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายและคาดว่าจะสูงกว่ามูลค่าจากการใช้ (หรือไม่ทราบ) กิจการใช้มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายเป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

**กรณีที่ 3** เมื่อกิจการไม่ทราบมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายให้กิจการใช้มูลค่าจากการใช้เป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

จากที่กล่าวมาแสดงได้ดังภาพที่ 2.5





ภาพที่ 2.5 การประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

### 1.5.2 มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย(ชื่อเดิมคือ ราคาขายสุทธิ) หมายถึง จำนวนที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหักด้วยต้นทุนจาก

การขายสินทรัพย์นั้นโดยที่ผู้ซื้อและผู้ขายสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีมีความเกี่ยวข้องกันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยนของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

### 1.5.3 มูลค่าจากการใช้

มูลค่าจากการใช้ หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

กิจการต้องประมาณมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์โดยปฏิบัติตามขั้นตอนต่อไปนี้

- ก. ประมาณการกระแสเงินสดรับและจ่ายในอนาคตจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่องและจากการจำหน่ายสินทรัพย์
- ข. การคาดการณ์เกี่ยวกับความผันผวนที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงินหรือจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคตตาม ก.
- ค. อัตราดอกเบี้ยที่ใช้คิดลดหรืออัตราคิดลดกระแสเงินสดในอนาคตตาม ก. และ ข. ให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน
- ง. มูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์จากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดการใช้งานถือเป็นส่วนหนึ่งของกระแสเงินสดรับตาม ก.
- จ. ปัจจัยอื่นเช่นสภาพคล่องซึ่งผู้ซื้อขายในตลาดใช้ในการพิจารณากระแสเงินสดในอนาคตที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

**ตัวอย่างที่ 2.1** ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2555 มีข้อบ่งชี้ว่าเครื่องจักรของแผนกงานหนึ่งจำนวน 3 เครื่องของบริษัท ธรรมชาติ จำกัด (มหาชน) เกิดการด้อยค่าถ้าบริษัทขายเครื่องจักรของแผนกงานนี้ออกไปในปี 2556 กระแสเงินสดของแผนกนี้ในปี 2556 เป็นดังนี้

รายได้จากขายเครื่องจักร (เกิดขึ้นสม่ำเสมอตลอดปี) 600,000 บาท

ต้นทุนจากขายเครื่องจักร (เกิดขึ้นสม่ำเสมอตลอดปี) 300,000 บาท

มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายณวันที่ 31 ธันวาคม 2556 = 250,000 บาท

มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายณวันที่ 31 ธันวาคม 2555 = 350,000 บาท

การคำนวณหามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนสมมติว่าอัตราคิดลด 9% ต่อปีเป็นดังนี้

คำนวณหามูลค่าจากการใช้คือมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับในอนาคต

สมมติว่ากระแสเงินสดเข้าปีละ 4 ครั้งอัตราคิดลด 3% ต่อสี่เดือน

กระแสเงินสดรับจากรายได้ =  $(600,000 \times \frac{1}{4}) \times PVIFA\ 3\%,\ 4$

	= 150,000 x 3.717098
	= 557,564 บาท
กระแสเงินสดจ่ายเป็นต้นทุน	= (300,000 x ¼) x PVIFA 3%, 4
	= 75,000 x 3.717098
	= 278,872 บาท
กระแสเงินสดจากการขายแผนงาน	= 250,000 x PVIF 9%, 1
	= 250,000 x 0.9174
	= 229,350 บาท
ดังนั้นกระแสเงินสดรับสุทธิ	= 557,564 – 278,872 + 229,350
	= 508,132 บาท
มูลค่าจากการใช้	= 508,132 บาท
มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย	= 350,000 บาท
ดังนั้นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	= 508,132 บาท

### 1) เกณฑ์ในการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต

ในการวัดมูลค่าจากการใช้กิจการต้องปฏิบัติดังต่อไปนี้

(1) ประมาณการกระแสเงินสดโดยอาศัยข้อสมมติที่สมเหตุสมผล และมีหลักฐานสนับสนุนซึ่งแสดงถึงการคาดการณ์ที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารภายใต้สถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่จะเป็นอยู่ตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์ กิจการควรรวมน้ำหนักกับหลักฐานสนับสนุนที่ได้จากภายนอก

(2) ประมาณการกระแสเงินสดโดยอาศัยงบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินล่าสุดซึ่งได้รับการอนุมัติจากฝ่ายบริหาร แต่ต้องไม่รวมประมาณการกระแสเงินสดรับหรือจ่ายที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากการปรับโครงสร้างในอนาคต หรือจากการปรับปรุงหรือทำให้สินทรัพย์นั้นดีขึ้น การคาดการณ์ที่อาศัยงบประมาณหรือประมาณการดังกล่าวต้องครอบคลุมระยะเวลาอย่างมากที่สุด 5 ปีนอกจากมีเหตุผลสนับสนุนเพียงพอว่าควรครอบคลุมระยะเวลายาวกว่านั้น

(3) ประมาณการกระแสเงินสดหลังจากช่วงเวลาของงบประมาณ หรือประมาณการทางการเงินล่าสุด โดยปรับกระแสเงินสดในงบประมาณหรือประมาณการสำหรับอนาคตที่ไกลออกไปด้วยอัตราการเติบโตที่คงที่หรือลดลง นอกจากมีเหตุผลสนับสนุนว่ากิจการควรใช้อัตราการเติบโตที่เพิ่มขึ้น อัตราการเติบโตนี้ต้องไม่สูงกว่าอัตราการเติบโตเฉลี่ยระยะยาว

ของผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรมหรือประเทศที่กิจการนั้นดำเนินงานอยู่ หรือของตลาดซึ่งสินทรัพย์นั้น ถูกนำไปใช้นอกจากมีเหตุผลสนับสนุนว่ากิจการควรใช้อัตราการเติบโตที่สูงกว่า

2) ส่วนประกอบของประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต

ประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตต้องรวมถึง

(1) ประมาณการกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง  
 (2) ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายที่จำเป็นในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับจากการใช้สินทรัพย์อย่างต่อเนื่อง (ซึ่งรวมถึงกระแสเงินสดจ่ายเพื่อการเตรียมสินทรัพย์ให้อยู่ในสภาพพร้อมที่จะใช้งานได้) และประมาณการกระแสเงินสดจ่ายดังกล่าวจะต้องเกี่ยวข้องกับโดยตรง หรือสามารถปันส่วนให้กับสินทรัพย์โดยใช้เกณฑ์ที่สมเหตุสมผลและสม่าเสมอได้

(3) กระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์นั้นเมื่อสิ้นอายุการให้ประโยชน์

กิจการต้องประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตจากสภาพในปัจจุบันของสินทรัพย์และการประมาณการดังกล่าวต้องไม่รวมกระแสเงินสดรับหรือจ่ายในอนาคตที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากรายการต่อไปนี้

- ก. การปรับโครงสร้างในอนาคตที่ยังไม่ตกลงผูกพันเป็นที่แน่นอน หรือ
- ข. รายจ่ายที่จะทำให้สินทรัพย์มีสภาพดีขึ้นหรือมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น
- ค. กระแสเงินสดรับหรือจ่ายจากกิจกรรมจัดหาเงินหรือ
- ง. ภาษีเงินได้ที่รับหรือจ่ายไป

ประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับ (หรือที่จะต้องจ่าย) จากการจำหน่ายสินทรัพย์เมื่อสิ้นอายุการให้ประโยชน์ต้องเป็นจำนวนเงินซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ในราคาจากผู้ซื้อและผู้ขายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน จำนวนที่คาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายนี้ต้องหักประมาณการต้นทุนในการจำหน่าย

3) กระแสเงินสดในอนาคตที่เป็นเงินตราต่างประเทศ

กระแสเงินสดในอนาคตต้องประมาณการเป็นเงินตราในสกุลที่กระแสเงินสดเหล่านั้นจะเกิดขึ้นและต้องคิดลดด้วยอัตราคิดลดที่เหมาะสมสำหรับเงินในสกุลนั้น กิจการต้องแปลงค่ามูลค่าปัจจุบันที่ประมาณขึ้น โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนทันที ณ วันที่คำนวณมูลค่าจากการใช้



## 4) อัตราคิดลด

(1) อัตราคิดลดคืออัตราดอกเบี้ยก่อนภาษี (Pretax interest rate) เพื่อนำไปคำนวณหาปัจจัยดอกเบี้ยของมูลค่าปัจจุบัน (Present Value Interest Factor : PVIF) แล้วใช้มูลค่าปัจจุบันของอัตราคิดลดจากราง PVIF ดังกล่าว คูณกับประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตเพื่อให้ได้มูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดรับสุทธิที่เรียกว่า มูลค่าจากการใช้

ตัวอย่างที่ 2.2 บริษัทได้ประมาณการกระแสเงินสดจากการใช้เครื่องจักรระยะเวลา 3 ปีดังนี้

หน่วย : บาท			
ปี	(1) รายได้	(2) ค่าใช้จ่าย(ไม่รวมค่า เสื่อมราคา)	(3) = (1)-(2) กระแสเงินสดสุทธิ
2556	20,000,000	18,000,000	2,000,000
2557	25,000,000	20,000,000	5,000,000
2558	30,000,000	25,000,000	5,000,000

บริษัทประมาณอัตราคิดลด 10% ต่อปีมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดสุทธิคำนวณดังนี้

หน่วย : บาท			
ปี	(3) กระแสเงินสดสุทธิ	(4) มูลค่าปัจจุบันของ อัตราคิดลด	(5) = (3) X (4) มูลค่าปัจจุบันของ กระแสเงินสดสุทธิ
2556	2,000,000	0.909	1,818,000
2557	5,000,000	0.826	4,130,000
2558	5,000,000	0.751	3,755,000
รวม			9,703,000

(2) อัตราซึ่งสะท้อนถึงการประเมินมูลค่าของเงินตามเวลาในสถานการณ์ตลาดปัจจุบันและความเสี่ยงที่เป็นลักษณะเฉพาะของสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณาอยู่คือผลตอบแทนที่ผู้ลงทุนต้องการ หากได้เลือกการลงทุนที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่มีจำนวน ระยะเวลา และความเสี่ยงเทียบเท่ากับการลงทุน ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น อัตราดังกล่าวประเมินได้จากอัตราดอกเบี้ยในตลาด ณ ปัจจุบันสำหรับสินทรัพย์ที่คล้ายคลึงกัน หรือจากต้นทุน

ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของเงินทุนของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งมีสินทรัพย์หรือกลุ่มของสินทรัพย์ที่มีศักยภาพในการบริการ และความเสี่ยงคล้ายคลึงกับสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณาอยู่ อย่างไรก็ตาม อัตราคิดลดต้องไม่รวมความเสี่ยงที่ได้ปรับปรุงกับประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตแล้ว ทั้งนี้เพื่อป้องกันการคำนวณซ้ำ

(3) เมื่อกิจการไม่สามารถหาอัตราที่ใช้เฉพาะกับสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณาได้จากตลาดโดยตรงกิจการต้องหาตลาดที่มีสถานการณ์ใกล้เคียงกันเพื่อประมาณอัตราคิดลด

ในการประมาณการกิจการอาจเริ่มจากการพิจารณาอัตราต่างๆดังต่อไปนี้

ก. ต้นทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของเงินทุนของกิจการซึ่งอาจกำหนดโดยใช้เทคนิคเช่นแบบจำลองการตีราคาสินทรัพย์ประเภททุน (The Capital Asset Pricing Model: CAPM)

ข. อัตราดอกเบี้ยของการกู้ยืมส่วนเพิ่มของกิจการ

ค. อัตราดอกเบี้ยของการกู้ยืมอื่นๆในตลาด

อย่างไรก็ตามอัตราเหล่านี้จะต้องถูกปรับปรุงด้วยเหตุผลดังนี้

ก. เพื่อสะท้อนให้เห็นถึงแนวทางที่ตลาดใช้ในการประเมินความเสี่ยงเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดที่คาดการณ์ของสินทรัพย์นั้น

ข. เพื่อแยกความเสี่ยงที่ไม่เกี่ยวข้องกับกระแสเงินสดที่คาดการณ์ของสินทรัพย์หรือความเสี่ยงที่ได้อยู่รวมอยู่ในกระแสเงินสดที่คาดการณ์แล้ว

ทั้งนี้ควรพิจารณาความเสี่ยงเฉพาะประเทศความเสี่ยงด้านอัตราแลกเปลี่ยนและความเสี่ยงด้านราคาประกอบด้วย

อัตราคิดลดต้องเป็นอิสระจากโครงสร้างเงินทุนของกิจการและวิธีการที่กิจการจัดหาเงินเพื่อใช้ในการซื้อสินทรัพย์เนื่องจากกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ในอนาคตไม่ขึ้นอยู่กับวิธีการที่กิจการจัดหาเงินมาซื้อสินทรัพย์นั้น

กิจการจะใช้อัตราคิดลดอัตราเดียวสำหรับการประมาณการมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ อย่างไรก็ตามกิจการควรใช้อัตราคิดลดหลายอัตราสำหรับช่วงเวลาที่ต่างกันหากมูลค่าจากการใช้อ่อนไหวต่อการเปลี่ยนแปลงของความเสี่ยงในแต่ละช่วงเวลาหรือต่อโครงสร้างของอัตราดอกเบี้ย

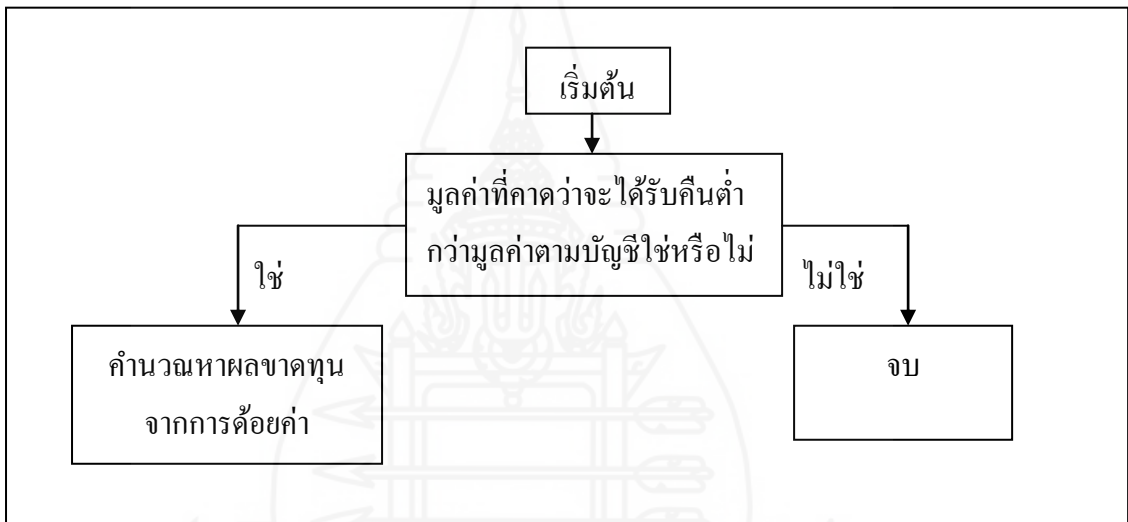
### 1.6 การทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์

เมื่อกิจการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนแล้ว กิจการจะต้องนำไปเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีซึ่งปรากฏผลดังนี้

ก. มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีแสดงว่าสินทรัพย์เกิดการด้อยค่าให้คำนวณหาหรือวัดมูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

ข. มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีแสดงว่าสินทรัพย์ไม่เกิดการด้อยค่าให้ยุติและไม่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

จากที่กล่าวมาแสดงได้ดังภาพที่ 2.6



ภาพที่ 2.6 เปรียบเทียบมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชี

### 1.7 การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่า

กิจการต้องบันทึกลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนหากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นส่วนที่ลดลงคือผลขาดทุนจากการด้อยค่ากิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าในกำไรหรือขาดทุนทันทีที่ดังนั้นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือผลต่างระหว่างมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นหรือเขียนเป็นสมการดังนี้

$$\text{ผลขาดทุนจากการด้อยค่า} = \text{มูลค่าตามบัญชี} - \text{มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน}$$

กิจการต้องบันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าถือเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนทันที โดยมีหลักการบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต ขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์	XXX	
เครดิต ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์		XXX
บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		

ตัวอย่างที่ 2.3 บริษัท เอส จำกัด (มหาชน) ซื้อเครื่องจักรราคาทุน 1,100,000 บาท เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 อายุการให้ประโยชน์ 10 ปี มีมูลค่าคงเหลือ 100,000 บาท สิ้นปี 25X1 มีข้อบ่งชี้ว่า อาจเกิดการด้อยค่า โดยมีมูลค่าจากการใช้เท่ากับ 1,200,000 บาท ราคาขายสุทธิเท่ากับ 1,000,000 บาท

หามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน โดยการเปรียบเทียบมูลค่าระหว่างมูลค่าจากการใช้กับ ราคาขายสุทธิ ว่ามูลค่าใดมีมูลค่ามากกว่ากัน ปรากฏว่ามูลค่าจากการใช้มากกว่า ดังนั้นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน คือมูลค่าจากการใช้เท่ากับ 1,200,000 บาท ซึ่งสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีคือ 1,000,000 บาท (ราคาทุน 1,100,000 หักค่าเสื่อมราคาสะสม 100,000 บาท) จึงไม่เกิดการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 2.4 จากตัวอย่างที่ 2.4 ถ้าสิ้นปี 25X2 มีข้อบ่งชี้ว่าอาจเกิดการด้อยค่า โดยมีมูลค่าจากการใช้เท่ากับ 600,000 บาท ราคาขายสุทธิเท่ากับ 800,000 บาท

ดังนั้นการเปรียบเทียบมูลค่าระหว่างมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชี

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนคือราคาขายสุทธิเท่ากับ	800,000	บาท
มูลค่าตามบัญชีเท่ากับ	900,000	บาท
การด้อยค่าของสินทรัพย์	<u>100,000</u>	<u>บาท</u>

บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต ขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	100,000	
เครดิต ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์		100,000
บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		

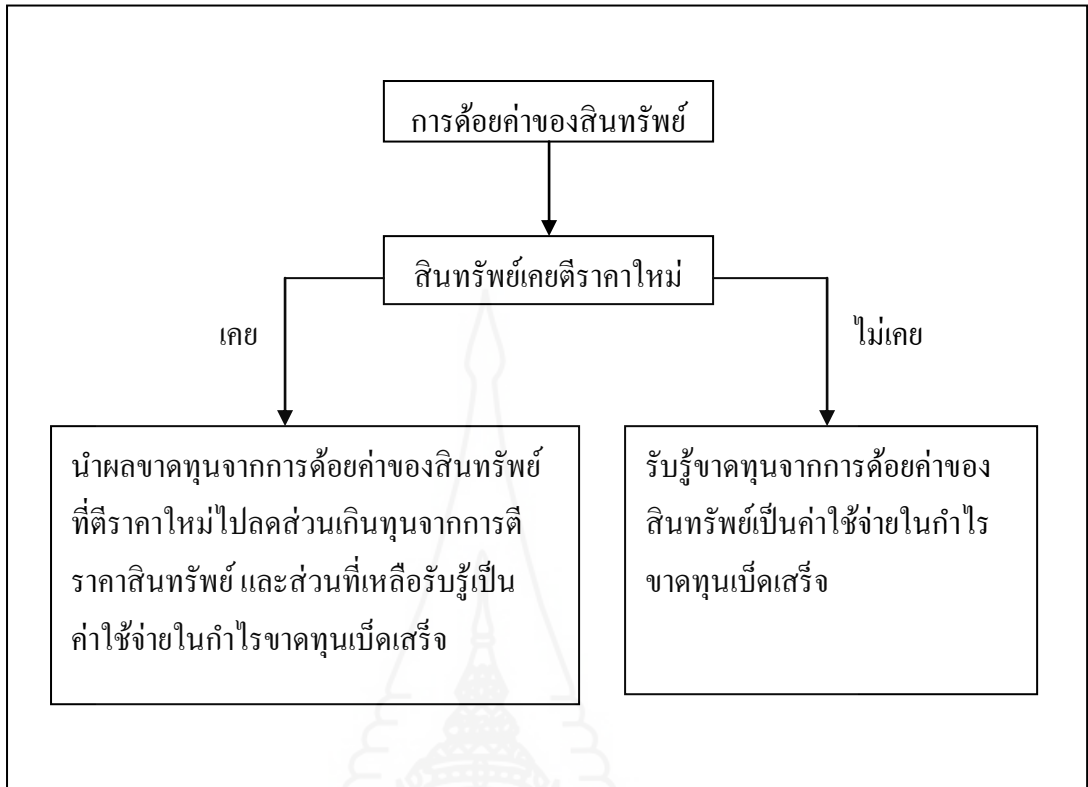
หลังจากที่กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่ากิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคา (หรือค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์โดยใช้มูลค่าตามบัญชีใหม่ของสินทรัพย์หักด้วยมูลค่าคงเหลือ ดังนี้

เครื่องจักรราคาทุน	1,100,000	บาท
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม 2 ปี	(200,000)	บาท
ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์	(100,000)	บาท
เครื่องจักรมูลค่าตามบัญชี	800,000	บาท
ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรที่คำนวณใหม่	=	$\frac{\text{มูลค่าตามบัญชีที่เหลือ} - \text{มูลค่าคงเหลือ}}{\text{อายุการให้ประโยชน์ที่เหลือ}}$
	=	$\frac{800,000 - 100,000}{8}$
	=	87,500 บาท

นอกจากว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นราคาที่ตีใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น ตัวอย่างเช่น ตามข้อกำหนดของวิธีราคาที่ตีใหม่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ กิจการต้องนำผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ไปลดส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น

หากผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ประมาณขึ้นมีจำนวนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้ส่วนต่างนั้นเป็นหนี้สิน หากมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นกำหนดไว้

หลังจากที่กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่ากิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์โดยใช้มูลค่าตามบัญชีใหม่ของสินทรัพย์หักด้วยมูลค่าคงเหลือ (ถ้ามี) การคำนวณค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายต้องเป็นการปันส่วนอย่างมีระบบ ตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่ของสินทรัพย์แสดงดังภาพที่ 2.7



ภาพที่ 2.7 การด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่

กิจการต้องบันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าถือเป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนทันที โดยมีหลักการบันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	XXX
ขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์	XXX
เครดิต ค่าเผื่อการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์	XXX
บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	

ตัวอย่างที่ 2.5 บริษัท เป๊ป จำกัด (มหาชน) ซื้อเครื่องจักรราคาทุน 1,100,000 บาท เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 อายุการให้ประโยชน์ 10 ปี มีมูลค่าคงเหลือ 100,000 บาท สิ้นปี 25X2 ราคาประเมิน

เครื่องจักร 1,000,000 บาท คิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรง และในสิ้นปี 25X4 มีข้อบ่งชี้ว่าอาจเกิดการด้อยค่า โดยมีมูลค่าจากการใช้เท่ากับ 500,000 บาท ราคาขายสุทธิเท่ากับ 600,000 บาท สรุปลิ้นปี 25X4

	ราคาทุน	ส่วนเกินทุนฯ	ราคาทุนใหม่
เครื่องจักร	1,100,000	100,000	1,200,000
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม	(400,000)	(25,000)	(425,000)
มูลค่าตามบัญชี	<u>700,000</u>	<u>75,000</u>	<u>775,000</u>

ดังนั้นการเปรียบเทียบมูลค่าระหว่างมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชี  
 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนคือราคาขายสุทธิเท่ากับ 600,000 บาท  
 มูลค่าตามบัญชีเท่ากับ 775,000 บาท  
 ขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 175,000 บาท  
 บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	75,000
ขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	100,000
เครดิต ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์	175,000
บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	

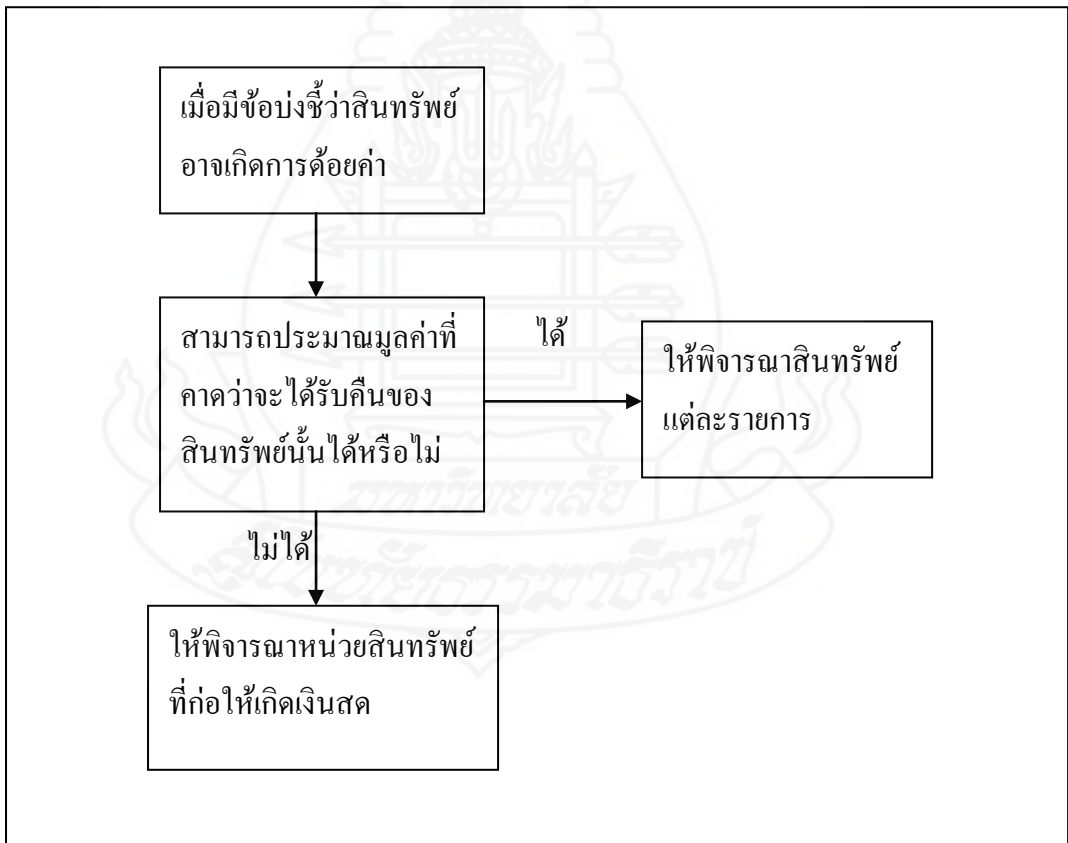
การคำนวณหาค่าเสื่อมราคาที่เหลือของปีต่อไปเป็นดังนี้	บาท
เครื่องจักรราคาทุน	1,100,000
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม 4 ปี	(400,000)
ค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์	(100,000)
เครื่องจักรราคาตีเพิ่ม	100,000
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม 2 ปี	(25,000)
ค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์	(75,000)
ราคาเครื่องจักรตามบัญชีปี 25X4	<u>600,000</u>

$$\begin{aligned}
 \text{ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรที่คำนวณใหม่} &= \frac{\text{มูลค่าตามบัญชีที่เหลือ}-\text{มูลค่าคงเหลือ}}{\text{อายุการให้ประโยชน์ที่เหลือ}} \\
 &= \frac{600,000 - 100,000}{6} \\
 &= 83,333.33 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

**1.8 หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด**

**1.8.1 การกำหนดหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด**

เมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่ากิจการต้องพิจารณาสินทรัพย์แต่ละรายการเพื่อประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนแต่ถ้ากิจการไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์แต่ละรายการได้กิจการต้องกำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีสินทรัพย์ที่กำลังพิจารณารวมอยู่แสดงได้ดังภาพที่ 2.8



ภาพที่ 2.8 หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด



**ตัวอย่างที่ 2.6** บริษัท ช่า จำกัด (มหาชน) มีสายผลิตอยู่ 3 สายผลิตภัณฑ์ แต่ละสายผลิตภัณฑ์เมื่อผลิตเสร็จสามารถขายเป็นสินค้าได้เลย ดังนั้นจะเห็นว่าแต่ละหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เป็นอิสระแยกจากกัน และแต่ละสายผลิตภัณฑ์ก็มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ แต่ถ้ามีข้อแม้ว่าการผลิตแต่ละสายผลิตภัณฑ์นั้นเมื่อผลิตเสร็จจะต้องนำไปผลิตต่อเป็นสินค้าA จึงจะขายได้ ดังนั้นกลุ่มสินทรัพย์ซึ่งเล็กที่สุดที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับ ซึ่งเป็นอิสระจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น คือ กลุ่มสายผลิตทั้ง 3 สายรวมกัน ซึ่งหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดคือบริษัท ช่า จำกัด (มหาชน)

ดังนั้นในการพิจารณาการค้ำของสินทรัพย์นั้นจะต้องพิจารณาหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดได้ด้วยตัวเอง ในทางตรงข้ามถ้าหน่วยสินทรัพย์นั้นไม่สามารถที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดได้ด้วยตัวเองต้องอาศัยร่วมกับสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดต้องประกอบกันทั้งหมด

กิจการต้องระบุให้สินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหากสินทรัพย์หรือกลุ่มสินทรัพย์นั้นมีผลผลิตที่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับแม้ว่าจะมีการนำผลผลิตบางส่วนหรือทั้งหมดมาใช้ภายในกิจการหากราคาโอนภายในมีผลต่อกระแสเงินสดรับที่ได้จากสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดกิจการต้องนำประมาณการราคาตลาดในอนาคตที่ดีที่สุดของฝ่ายบริหารสำหรับผลผลิตนั้นมาใช้เพื่อประมาณกระแสเงินสดที่จะได้รับในอนาคตเพื่อกำหนดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้น และประมาณกระแสเงินสดที่จะต้องจ่ายในอนาคตเพื่อกำหนดมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์หรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ถูกกระทบจากราคาโอนภายในกิจการ

กิจการต้องกำหนดหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดสำหรับสินทรัพย์เดียวกันหรือสินทรัพย์ประเภทเดียวกันอย่างสม่ำเสมอในแต่ละงวดเว้นแต่กิจการสามารถอธิบายการเปลี่ยนแปลงนั้นได้อย่างสมเหตุสมผล

### **1.8.2 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนและมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด**

1) มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ใช้หลักการเช่นเดียวกันกับสินทรัพย์แต่ละรายการกล่าวคือ

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนคือ

- (1) มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายหรือ
- (2) มูลค่าจากการใช้แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า

2) มูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด หมายถึง มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและตรงกับสินทรัพย์ที่ใช้ในการคำนวณหามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ จะถือว่าหน่วยสินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่า สำหรับการปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ให้แก่สินทรัพย์แต่ละรายการในหน่วยสินทรัพย์นั้นจะปันส่วนตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการ

ตัวอย่างที่ 2.7 บริษัท สามรส จำกัด (มหาชน) ต้องใช้เครื่องจักร 3 เครื่อง ได้แก่ ก. ข. และค. ในการผลิตสินค้าจึงจะขายสินค้านั้นได้ โดยมีข้อมูล ดังนี้

หน่วย : พันบาท				
เครื่องจักร	ก	ข	ค	รวม
มูลค่าตามบัญชี	400	500	300	1,200
มูลค่าจากการใช้				800
ราคาขายสุทธิ	150	300	250	700
จากข้อมูลข้างต้นจะได้ค่าต่างๆ ดังนี้				
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน				800
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า				400
ปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่า	133	167	100	400

การคำนวณประกอบเป็นดังนี้

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ จะใช้จากมูลค่าจากการใช้ (800) เพราะมีราคาที่สูงกว่าราคาขายสุทธิ (700)

$$\begin{aligned}
 \text{ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์} &= \text{มูลค่าตามบัญชี} - \text{มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน} \\
 &= 1,200 - 800 \\
 &= 400 \quad \text{พันบาท}
 \end{aligned}$$

การปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าให้แก่เครื่องจักรแต่ละเครื่อง จะปันส่วนตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชี ซึ่งคำนวณได้ดังนี้

$$\begin{aligned}
 \text{เครื่องจักร ก} &= \frac{400}{1,200} \times 400 = 133 \quad \text{พันบาท}
 \end{aligned}$$

$$\text{เครื่องจักร ข} = \frac{500}{1,200} \times 400 = 167 \text{ พันบาท}$$

$$\text{เครื่องจักร ค} = \frac{300}{1,200} \times 400 = 100 \text{ พันบาท}$$

## 1.9 ค่าความนิยม

### 1.9.1 การปันส่วนค่าความนิยม

ค่าความนิยมเป็นสินทรัพย์ของกิจการผู้ซื้อซึ่งเกิดจากการรวมธุรกิจ กิจการผู้ซื้อควรปันส่วนค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอย่างสมเหตุสมผล

ในการทดสอบการค้ำของค่าความนิยม ตั้งแต่วันที่ซื้อกิจการที่เป็นผู้ซื้อต้องปันส่วนค่าความนิยมที่เกิดขึ้นจากการรวมธุรกิจให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นจากการรวมธุรกิจไม่ว่าสินทรัพย์อื่นหรือหนี้สินอื่นของกิจการที่ถูกซื้อจะถูกปันส่วนกับหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เหล่านั้นหรือไม่ก็ตาม สินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยหรือแต่ละกลุ่มที่กิจการได้ปันส่วนค่าความนิยมต้อง

(1) เป็นหน่วยในระดับที่เล็กที่สุดที่กิจการใช้ในการประเมินค่าความนิยมในการบริหารภายในกิจการและ

(2) ไม่เกินกว่าส่วนงานปฏิบัติการหรือส่วนงานตามที่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องส่วนงานดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)

หากการปันส่วนครั้งแรกของค่าความนิยมที่เกิดจากการรวมธุรกิจยังไม่เสร็จสิ้นก่อนสิ้นรอบปีบัญชีที่มีการรวมธุรกิจเกิดขึ้น กิจการต้องดำเนินการปันส่วนครั้งแรกนั้นให้เสร็จสิ้นก่อนสิ้นรอบปีบัญชีแรกหลังปีที่มีการรวมธุรกิจเกิดขึ้น

### 1.9.2 การจำหน่ายการดำเนินงานที่อยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งมีค่าความนิยมรวมอยู่

ถ้าค่าความนิยมถูกปันส่วนไปยังหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเมื่อกิจการได้จำหน่ายการดำเนินงานที่อยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดออกไปค่าความนิยมที่ถูกปันส่วนและรวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นจะรวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีของการดำเนินงานนั้นเพื่อคำนวณผลกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่ายและวัดมูลค่าโดยใช้เกณฑ์มูลค่าเปรียบเทียบ

**ตัวอย่างที่ 2.8** กิจการขายส่วนงานซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ไปในราคา 100 ล้านบาท แต่กิจการไม่สามารถระบุค่าความนิยมให้กับกลุ่มสินทรัพย์ที่เล็กกว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นอย่างสมเหตุสมผลได้ เว้นแต่จะกำหนดขึ้นตามดุลยพินิจของกิจการเองมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนตามสัดส่วนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดส่วนที่เหลืออยู่เท่ากับ 300 ล้านบาท

เนื่องจากกิจการไม่สามารถปันส่วนค่าความนิยมให้กับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอย่างสมเหตุสมผลได้ หรือไม่สามารถระบุค่าความนิยมให้กับกลุ่มสินทรัพย์ที่เล็กกว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดค่าความนิยมของส่วนงานที่ขายให้ระบุโดยเปรียบเทียบสัดส่วนมูลค่าของส่วนงานที่ขายและส่วนงานที่ยังคงอยู่ ดังนั้นค่าความนิยมจำนวนร้อยละ 25 จึงปันส่วนไปรวมกับมูลค่าตามบัญชีของการดำเนินงานที่ขายไป

### 1.9.3 การปรับโครงสร้างการรายงานใหม่

ถ้ากิจการปรับโครงสร้างการรายงานใหม่ โดยการปรับโครงสร้างดังกล่าวส่งผลให้มีการเปลี่ยนแปลงในองค์ประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหน่วยใดหน่วยหนึ่งหรือมากกว่า ซึ่งกิจการได้มีการปันส่วนค่าความนิยมให้แล้ว กิจการควรปันส่วนค่าความนิยมใหม่ให้สอดคล้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวด้วย โดยการปันส่วนใหม่ให้ใช้วิธีคำนวณตามสัดส่วนของมูลค่าเช่นเดียวกับที่ใช้เมื่อมีการจำหน่ายการดำเนินงานภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด เว้นแต่กิจการจะสามารถแสดงให้เห็นว่าการคำนวณโดยวิธีอื่นจะสามารถสะท้อนให้เห็นถึงมูลค่าของค่าความนิยมของหน่วยสินทรัพย์ที่มีการปรับโครงสร้างใหม่ได้ดีกว่า

### 1.9.4 การทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยม

การทดสอบการด้อยค่าของค่าความนิยมมี 2 กรณีคือ

**กรณีที่ 1** ค่าความนิยมไม่ได้ปันส่วนให้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

หากค่าความนิยมมีความเกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด แต่ไม่ได้ถูกปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้น หน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวต้องได้รับการทดสอบการด้อยค่าเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์อาจเกิดการด้อยค่า โดยการเปรียบเทียบกับมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งไม่รวมค่าความนิยมกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์นั้น และให้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่เกิดขึ้น

**กรณีที่ 2** ค่าความนิยมได้ปันส่วนให้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งมีการปันส่วนค่าความนิยมให้ปีละครั้ง และเมื่อใดก็ตามที่มีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์เกิดการด้อยค่า

โดยการเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งรวมค่าความนิยม กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์นั้น หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์มากกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ให้ถือว่าหน่วยสินทรัพย์และค่าความนิยมที่ถูกปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้น ไม่เกิดการด้อยค่า แต่ถ้าหากมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์มากกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 2.9 ณ วันที่ 1 ม.ค.25x1 บริษัท มีเงิน จำกัด (มหาชน) ได้ซื้อบริษัท ยากจน จำกัด ด้วยจำนวนเงิน 10 ล้านบาทโดยซื้อทั้งหมด 100 % บริษัท ยากจน จำกัด มีโรงงานผลิตอยู่ 3 แห่ง โรงงานแต่ละแห่งผลิตสินค้าไม่เหมือนกัน มีอิสระแยกจากกัน ถือว่าโรงงาน ทั้ง 3 แห่งเป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด โดยมีมูลค่าต้นทุนซื้อดังนี้

ข้อมูล ณ วันที่ 1 ม.ค. 25x1			หน่วย : บาท
หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	การปันส่วนราคาซื้อ	มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่สามารถระบุได้	ค่าความนิยม
โรงงานที่1	3,000,000	2,000,000	1,000,000
โรงงานที่2	2,000,000	1,500,000	500,000
โรงงานที่3	5,000,000	3,500,000	1,500,000
รวม	10,000,000	7,000,000	3,000,000

วันที่ 31 ธันวาคม 25X4 บริษัท มีเงิน จำกัด (มหาชน) พบว่าโรงงานที่ 1 มีข้อบ่งชี้ว่าอาจเกิดการด้อยค่า มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเท่ากับ 1,100,000 บาทโดยคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรงตลอดระยะเวลา 10 ปี สำหรับสินทรัพย์ที่ระบุได้ของโรงงานที่ 1 และคาดว่าไม่มีมูลค่าคงเหลือค่าความนิยมได้ตัดจำหน่ายมาโดยตลอดอายุการให้ประโยชน์ไว้ 10 ปี ไม่มีมูลค่าคงเหลือ ค่าความนิยมมีมูลค่าตามบัญชี 600,000 บาท ซึ่งกิจการประเมินมูลค่ายุติธรรมได้เท่ากับ 400,000 บาท (มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการรวมธุรกิจ กำหนดไม่ให้มีการตัดจำหน่ายค่าความนิยมอีกต่อไป แต่ให้ประเมินการด้อยค่าแทน

ในกรณีปันส่วนได้อย่างสมเหตุสมผลและสม่ำเสมอ

หน่วย : บาท

รายการ	โรงงานที่ 1	โรงงานที่ 2	โรงงานที่ 3	รวม
มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ซื้อ	2,000,000	1,500,000	3,500,000	7,000,000
สัดส่วนมูลค่ายุติธรรม	29%	21%	50%	100%
มูลค่าตามบัญชี สิ้นปี 25x4	1,200,000	900,000	2,100,000	4,200,000
ปันส่วนค่าความนิยม	58,000	42,000	100,000	200,000
มูลค่าตามบัญชีหลังได้รับ	1,258,000	942,000	2,200,000	4,400,000
ปันส่วนค่าความนิยม				

ดังนั้นการเปรียบเทียบมูลค่าระหว่างมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชีหลังได้รับปันส่วนค่าความนิยมของโรงงานที่ 1

มูลค่าตามบัญชีหลังได้รับปันส่วนค่าความนิยม	1,258,000 บาท
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	<u>1,100,000</u> บาท
ขาดทุนจากการด้อยค่า	<u>158,000</u> บาท

เมื่อมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าเกิดขึ้นของโรงงานที่ 1 ที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยม มาต้องปฏิบัติดังนี้ ต้องปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าให้กับค่าความนิยมก่อน(ลดค่าความนิยมทั้งหมดก่อน) ส่วนที่เหลือจึงจะปันส่วนให้กับสินทรัพย์อื่นที่อยู่ในสินทรัพย์เดียวกัน เนื่องจากผลขาดทุนจากการด้อยค่ามีเท่ากับ 158,000 บาทมากกว่าปันส่วนค่าความนิยม ซึ่งมีเท่ากับ 58,000 บาท ดังนั้นการคำนวณและการปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดของโรงงานที่ 1 ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4

หน่วย : บาท

	ค่าความนิยม	สินทรัพย์ที่ระบุได้	รวม
ราคาทุน	1,000,000	2,000,000	3,000,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม	-	<u>(800,000)</u>	<u>(800,000)</u>
มูลค่าตามบัญชี	1,000,000	1,200,000	2,200,000
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	<u>(100,000)</u>	<u>(58,000)</u>	<u>(158,000)</u>
มูลค่าตามบัญชีหลังผล	900,000	1,142,000	2,042,000
ขาดทุนจากการด้อยค่า			

## บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ขาดทุนจากการด้อยค่า	158,000
	เครดิต ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมของค่าความนิยม	100,000
	ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมของสินทรัพย์ที่ระบุได้	58,000
	บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	

กิจการต้องปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าเพื่อลดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ตามลำดับดังนี้

1) ลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่เคยปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ (กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) และ

2) ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นๆที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าวตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการนั้น

ในการปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่ากิจการต้องไม่ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้ต่ำกว่าจำนวนที่สูงที่สุดของ

1) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หักต้นทุนในการขาย (หากสามารถกำหนดได้)

2) มูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ (หากสามารถกำหนดได้) และ

3) ศูนย์

หากมูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ต้องถูกปันส่วนให้แก่สินทรัพย์ใด แต่ไม่สามารถทำได้เนื่องจากติดเงื่อนไขข้างต้นให้นำไปปันส่วนให้แก่สินทรัพย์อื่นที่อยู่ในหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์เดียวกันตามสัดส่วน

**ตัวอย่างที่ 2.10** จากตัวอย่างที่ 2.9 โรงงานที่ 1 เกิดการด้อยค่า 158,000 บาท ซึ่งต้องนำไปลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่เคยปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ โรงงานที่ 1 ให้หมดก่อนซึ่งเท่ากับ 100,000 บาท ส่วนที่เหลืออีก 58,000 บาท จะนำไปลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นๆที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์โรงงานที่ 1 แต่ละรายการตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการ(สมมติดังนี้)

หน่วย : บาท

โรงงานที่ 1	มูลค่าตามบัญชี	ปันส่วนการด้อยค่า	มูลค่าตามบัญชี หลังปันส่วน	มูลค่ายุติธรรมหัก ต้นทุนในการขาย
ที่ดิน	1,200,000	*23,200	1,176,800	1,180,000
โรงงาน	800,000	15,467	784,533	780,000
เครื่องจักร 1	550,000	10,633	539,367	530,000
เครื่องจักร 2	450,000	8,700	441,300	440,000
รวม	<u>3,000,000</u>	<u>58,000</u>	<u>2,942,000</u>	<u>2,930,000</u>

\* การคำนวณปันส่วนการด้อยค่าของที่ดินเท่ากับ 23,200 บาท  $[(1,200,000 * 58,000) / 3,000,000]$  เศษ เป็นเลขทศนิยมจะปัดขึ้นลง

เมื่อนำผลขาดทุนจากการด้อยค่ามาปันส่วนให้กับสินทรัพย์แต่ละรายการของโรงงานที่ 1 จะเห็นว่าที่ดินมูลค่าตามบัญชีหลังปันส่วนจะต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย เท่ากับ 3,200 บาท  $(1,180,000 - 1,176,800)$  ดังนั้นการปันส่วนการด้อยค่าของที่ดินจะได้ไม่เกิน 20,000 บาท ส่วนที่เกิน 3,200 บาท จะต้องนำไปลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นๆที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์โรงงานที่ 1 ตามสัดส่วนดังนี้

หน่วย : บาท

โรงงานที่ 1	มูลค่าตามบัญชี	ปันส่วนการด้อยค่า	มูลค่าตามบัญชี หลังปันส่วน	มูลค่ายุติธรรมหัก ต้นทุนในการขาย
ที่ดิน	1,200,000	20,000	1,180,000	1,180,000
โรงงาน	800,000	16,889	783,111	780,000
เครื่องจักร 1	550,000	11,611	538,389	530,000
เครื่องจักร 2	450,000	9,500	440,500	440,000
รวม	<u>3,000,000</u>	<u>58,000</u>	<u>2,942,000</u>	<u>2,930,000</u>

จะเห็นว่านำส่วนที่เกิน 3,200 บาท ของการด้อยค่าที่ดินไปลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นๆที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์โรงงานที่ 1 ที่เหลือ 1,800,000 บาท  $(3,000,000 - 1,200,000)$  ตามสัดส่วนดังนี้ โรงงาน 1,422 บาท  $((800,000 * 3,200) / 1,800,000)$  และนำไปบวกกับการด้อยค่าเดิมคือ 15,467 บาท ก็จะได้ 16,889 บาท



## บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ขาดทุนจากการด้อยค่า	158,000
	เครดิต ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมค่าความนิยม	100,000
	ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมที่ดิน	20,000
	ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมโรงงาน	16,889
	ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมเครื่องจักร 1	11,611
	ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมเครื่องจักร 2	9,500
	บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	

## 1.9.5 ช่วงเวลาที่ทำการทดสอบการด้อยค่า

การทดสอบการด้อยค่าประจำปีสำหรับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ค่าความนิยมได้ถูกปันส่วนมาอาจทำได้ในช่วงใดของปีก็ได้ แต่จะต้องเป็นช่วงเวลาเดียวกันในแต่ละปี หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดแต่ละหน่วยอาจได้รับการทดสอบการด้อยค่าในช่วงเวลาต่างกันได้อย่างไรก็ตามหากค่าความนิยมบางส่วน หรือทั้งหมดที่ปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้มาจากการรวมธุรกิจในช่วงปีปัจจุบัน กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ดังกล่าวก่อนสิ้นปีปัจจุบันนั้น

หากกิจการทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นองค์ประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งได้รับการปันส่วนค่าความนิยมในเวลาเดียวกันกับการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วยนั้น กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นองค์ประกอบก่อนที่จะทดสอบหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วย ในทำนองเดียวกัน หากกิจการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ประกอบเป็นกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยมในเวลาเดียวกันกับกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ กิจการควรทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์แต่ละหน่วยก่อนกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่

การทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ซึ่งได้รับการปันส่วนค่าความนิยม หากมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ที่อยู่ภายใต้หน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วยนั้นเกิดการด้อยค่า กิจการต้องทดสอบการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นแต่ละรายการก่อนและรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เหล่านั้น ก่อนที่จะทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วย ในทำนองเดียวกัน หากมีข้อบ่งชี้ว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่อยู่ภายใต้กลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่มีค่าความนิยมรวมอยู่ด้วยนั้นเกิด

การด้อยค่า กิจกรรมทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดและรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์เหล่านั้น ก่อนที่จะทดสอบการด้อยค่าของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยม

### **1.9.6 มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของค่าความนิยม**

การคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยมซึ่งกระทำไว้อย่างละเอียดล่าสุดในงวดก่อนสามารถนำมาใช้ในการทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์นั้นในงวดปัจจุบันได้ หากเข้าเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

- 1) สินทรัพย์และหนี้สินที่เป็นส่วนประกอบของหน่วยสินทรัพย์ไม่เปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญจากการคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนครั้งล่าสุดนั้น
- 2) การคำนวณครั้งล่าสุดแสดงให้เห็นว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนสูงกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์นั้นเป็นจำนวนมาก
- 3) จากการวิเคราะห์เหตุการณ์ที่เกิดขึ้นและสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปหลังการคำนวณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนครั้งล่าสุดมีความเป็นไปได้น้อยมากที่มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนในงวดปัจจุบันจะต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์

## **1.10 สินทรัพย์องค์กร**

### **1.10.1 ความหมายของสินทรัพย์องค์กร**

สินทรัพย์องค์กร หมายถึง สินทรัพย์ที่มีส่วนทำให้หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่อยู่ภายใต้การพิจารณาและหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดอื่นสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดได้ในอนาคตทั้งนี้ไม่รวมถึงค่าความนิยม

สินทรัพย์องค์กรรวมถึงสินทรัพย์ของหน่วยงานหรือกลุ่มหน่วยงาน เช่น อาคารสำนักงานใหญ่ หรือของฝ่ายงานของกิจการ อุปกรณ์ประมวลผลข้อมูล หรือศูนย์วิจัย ลักษณะที่สำคัญของสินทรัพย์องค์กร คือ สินทรัพย์นั้นไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดรับที่เป็นอิสระจากสินทรัพย์อื่นหรือกลุ่มสินทรัพย์อื่น และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์กรไม่มีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณา

### **1.10.2 การทดสอบการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในกรณีที่มีสินทรัพย์องค์กร**

ในการทดสอบว่าหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเกิดการด้อยค่าหรือไม่ กิจกรรมต้องระบุสินทรัพย์องค์กรทุกรายการที่เกี่ยวข้องกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณาดังนี้

1) หากกิจการสามารถปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์ประกอบ สมเหตุสมผลและอย่างสม่ำเสมอ ให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้น กิจการต้องเปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์ซึ่งรวมสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์ประกอบที่ถูกปันส่วนให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้นกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่า

2) หากกิจการไม่สามารถปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์ประกอบ ให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้นได้ อย่างสมเหตุสมผลและอย่างสม่ำเสมอ กิจการต้อง

(1) เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์นั้น ซึ่งไม่รวมมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์ประกอบกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่า

(2) ระบุกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่เล็กที่สุดที่รวมหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดภายใต้การพิจารณา ซึ่งกิจการสามารถปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์ประกอบให้หน่วยสินทรัพย์นั้นได้อย่างสมเหตุสมผลและอย่างสม่ำเสมอ

(3) เปรียบเทียบมูลค่าตามบัญชีของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดซึ่งรวมถึงสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์ประกอบที่ถูกปันส่วนให้กับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น และรับรู้ผลต่างที่เกิดขึ้นเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่า

ตัวอย่างที่ 2.11 บริษัท พระจันทร์ จำกัด (มหาชน) มีโรงงาน 3 แห่งสำหรับผลิตสินค้าคือ โรงงาน A B และ C โดยมีอาคารสำนักงานใหญ่แห่งเดียวกัน ตรวจสอบว่ามีข้อบ่งชี้ว่าอาคารสำนักงานใหญ่ซึ่งเป็นสินทรัพย์องค์ประกอบเกิดการด้อยค่า โดยมีสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังนี้

	โรงงาน A	โรงงาน B	โรงงาน C	หน่วย : บาท
				อาคาร สำนักงานใหญ่
มูลค่าตามบัญชี	5,000,000	7,000,000	9,000,000	8,000,000
อายุการให้ประโยชน์	10 ปี	20 ปี	20 ปี	
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	4,000,000	10,000,000	12,000,000	11,000,000

อาคารสำนักงานใหญ่ซึ่งเป็นสินทรัพย์องค์ประกอบ จึงต้องปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์องค์ประกอบให้แก่หน่วยสินทรัพย์นั้นแต่ละรายการซึ่งได้แก่ โรงงาน A B และ C

หน่วย : บาท

	โรงงาน A	โรงงาน B	โรงงาน C	รวม
มูลค่าตามบัญชี(1)	5,000,000	7,000,000	9,000,000	21,000,000
อายุการให้ประโยชน์	10 ปี	20 ปี	20 ปี	
จำนวนที่ใช้เป็นตัวถ่วงน้ำหนัก(2)	1	2	2	
มูลค่าตามบัญชีหลังถ่วงน้ำหนัก(3)=(1)x(2)	5,000,000	14,000,000	18,000,000	37,000,000
สัดส่วนที่ใช้ปันส่วนมูลค่าตามบัญชีของอาคาร (4)=(3)/37,000,000	13.51%	37.84%	48.65%	100%
การปันส่วนอาคาร(5)=(4)x8,000,000	1,081,081	3,027,027	3,891,892	8,000,000
มูลค่าตามบัญชีหลังปันส่วนอาคาร(6)=(1)+(5)	6,081,081	10,027,027	12,891,892	29,000,000
เปรียบเทียบกับ				
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน (7)	4,000,000	10,000,000	12,000,000	26,000,000
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า(8) = (6)+(7)	2,081,081	27,027	891,892	3,000,000

เนื่องจากมูลค่าที่นำมาเปรียบเทียบเป็นมูลค่าตามบัญชีหลังปันส่วนอาคารสำนักงานใหญ่ ดังนั้นจึงต้องปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าให้กับหน่วยสินทรัพย์นั้นและสินทรัพย์องค์กรคืออาคารสำนักงานใหญ่ โดยจะต้องปันส่วนตามสัดส่วน

หน่วย : บาท

	โรงงาน A	โรงงาน B	โรงงาน C	รวม
ปันส่วนให้สินทรัพย์	1,711,111	18,868	622,642	2,172,414
ปันส่วนให้อาคารสำนักงานใหญ่	369,970	8,159	269,250	827,586
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	2,081,081	27,027	891,892	3,000,000

สรุปมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เป็นดังนี้

หน่วย : บาท

	โรงงาน A	โรงงาน B	โรงงาน C	อาคารสำนักงานใหญ่
มูลค่าตามบัญชี	5,000,000	7,000,000	9,000,000	8,000,000
หัก ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	1,711,111	18,868	622,642	827,586
มูลค่าตามบัญชีหลังปรับ				
ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	3,288,889	6,981,132	8,377,358	7,172,414

บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ขาดทุนจากการด้อยค่า	3,000,000
	เครดิต	
	ค่าเพื่อการด้อยค่าสมาคมอาคารสำนักงานใหญ่	827,586
	ค่าเพื่อการด้อยค่าสมาคมโรงงาน A	1,711,111
	ค่าเพื่อการด้อยค่าสมาคมโรงงาน B	18,868
	ค่าเพื่อการด้อยค่าสมาคมโรงงาน C	622,642
	บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่า	

**1.10.3 การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด**

**ในกรณีที่มีสินทรัพย์องค์กร**

กิจการต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด (ซึ่งหมายถึงกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่เล็กที่สุดที่ได้รับการปันส่วนค่าความนิยมหรือสินทรัพย์องค์กร) หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์นั้น กิจการต้องปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่า เพื่อลดมูลค่าตามบัญชีของหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ตามลำดับดังนี้

- 1) ลดมูลค่าตามบัญชีของค่าความนิยมที่เคยปันส่วนให้กับหน่วยสินทรัพย์ (หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด) และ
- 2) ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์อื่นๆ ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์หรือกลุ่มของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าวตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์แต่ละรายการนั้น

ในการปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่ากิจการต้องไม่ลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ให้ต่ำกว่าจำนวนที่สูงที่สุดของ

- (1) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หักต้นทุนในการขาย (หากสามารถกำหนดได้)
- (2) มูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ (หากสามารถกำหนดได้) และ
- (3) ศูนย์

ให้นำผลขาดทุนที่เหลือที่ไม่สามารถปันส่วนให้กับสินทรัพย์ใด เนื่องจากต่ำกว่านั้น ไปปันส่วนให้สินทรัพย์อื่นที่เหลือต่อไปตามสัดส่วน

ตัวอย่างที่ 2.12 หน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด ณ วันที่ 31 ธันวาคม  
พ.ศ. 2555 ประกอบด้วย

	มูลค่าตามบัญชี	มูลค่ายุติธรรมหัก ต้นทุนในการขาย
ค่าความนิยม	10,000	
เครื่องจักร	20,000	15,000
เครื่องคอมพิวเตอร์	5,000	4,500
รวม	35,000	19,500

จากการคำนวณหามูลค่าจากการใช้ของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดได้ 20,000 บาทซึ่งเป็นมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

การปันส่วนผลขาดทุนจากการด้อยค่าไปยังองค์ประกอบของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดทำได้ดังนี้

1. ผลขาดทุนจากการด้อยค่า (35,000 - 20,000) เท่ากับ 15,000 บาท
2. การปันส่วนลำดับที่ 1 คือให้ค่าความนิยม 10,000 บาท
3. การปันส่วนลำดับที่ 2 คือผลขาดทุนจากการด้อยค่าส่วนที่เหลือ(15,000-10,000) เท่ากับ 5,000 บาทให้แก่สินทรัพย์อื่นตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีเครื่องจักร : เครื่องคอมพิวเตอร์ (20,000 : 5,000) เท่ากับ 4 : 1

ดังนั้นผลขาดทุนจากการด้อยค่าปันส่วนให้

$$\text{เครื่องจักร} = \frac{4}{5} \times 5,000 = 4,000 \text{ บาท}$$

$$\text{เครื่องคอมพิวเตอร์} = \frac{1}{5} \times 5,000 = 1,000 \text{ บาท}$$

4. แต่มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของเครื่องคอมพิวเตอร์ 4,500 บาทต่ำกว่ามูลค่าตามบัญชี 5,000 บาทอยู่ 500 บาทดังนั้นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของเครื่องคอมพิวเตอร์จึงรับได้เพียง 500 บาทไม่ใช่ 1,000 บาท

5. ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของเครื่องคอมพิวเตอร์ (1,000 - 500) เท่ากับ 500 บาทที่เหลือจะนำไปให้เครื่องจักรซึ่งเดิมมีอยู่แล้ว 4,000 บาทรวมเป็น 4,500 บาท

6. สรุปผลการปันส่วนขาดทุนจากการด้อยค่าได้ดังนี้

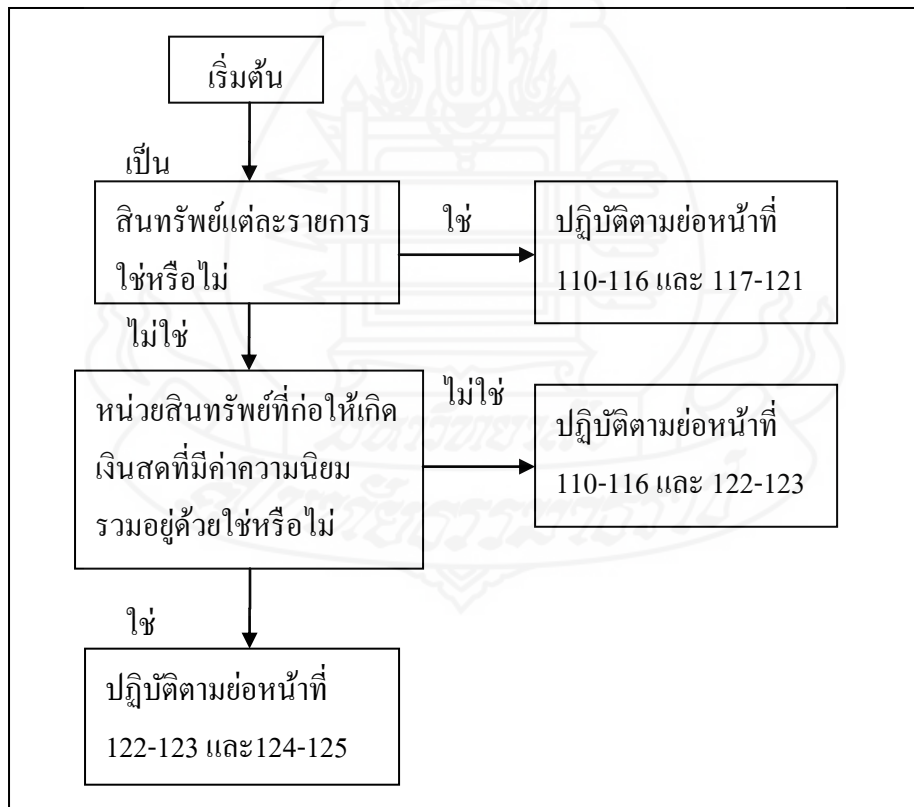
หน่วย : บาท

	มูลค่าตามบัญชี	ผลขาดทุนจากการด้อยค่า	มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
ค่าความนิยม	10,000	10,000	
เครื่องจักร	20,000	4,500	15,000
เครื่องคอมพิวเตอร์	5,000	500	4,500
รวม	35,000	15,000	19,500

กรณีที่มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดยังคงเหลืออยู่หลังจากการปันส่วนแล้วให้รับรู้เป็นหนี้สิน

### 1.11 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) กล่าวถึงการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า สรุปได้ ดังภาพที่ 2.9



ภาพที่ 2.9 วิธีปฏิบัติทางการบัญชีของการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

### 1.11.1 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และหน่วย สินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

ทุกสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องประเมินว่ามีข้อบ่งชี้ที่แสดงให้เห็นว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่กิจการได้รับรู้ในงวดก่อนได้หมดไปหรือลดลงหรือไม่หากมีข้อบ่งชี้ดังกล่าวกิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น

กิจการต้องประเมินว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่กิจการได้รับรู้ในงวดก่อนได้หมดไปหรือลดลงหรือไม่ โดยพิจารณาถึงข้อบ่งชี้ต่อไปนี้เป็นอย่างน้อย

#### แหล่งข้อมูลภายนอก เช่น

- 1) ราคาตลาดของสินทรัพย์เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญในระหว่างงวด
- 2) มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญที่ส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้ ผลกระทบดังกล่าวอาจเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพแวดล้อมของกิจการ หรือของตลาดซึ่งสินทรัพย์นั้นเกี่ยวข้องอยู่ โดยการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวอาจเป็นการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี การตลาด เศรษฐกิจ หรือกฎหมาย
- 3) อัตราดอกเบี้ยในตลาด หรืออัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในตลาดอื่นของงวดนั้นลดลงจนน่าจะมีผลกระทบต่ออัตราคิดลดที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ ซึ่งส่งผลให้มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นเพิ่มขึ้นอย่างมีสาระสำคัญ

#### แหล่งข้อมูลภายใน เช่น

- 1) มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญเกี่ยวกับลักษณะการใช้หรือคาดว่าจะใช้สินทรัพย์ซึ่งส่งผลกระทบต่อกิจการในระหว่างงวดหรือในอนาคตอันใกล้ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมถึงรายจ่ายฝ่ายทุนที่เกิดขึ้นระหว่างงวดเพื่อปรับปรุงหรือเพิ่มประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของสินทรัพย์หรือการปรับโครงสร้างการดำเนินงานที่กิจการนำสินทรัพย์นั้นไปใช้
- 2) มีหลักฐานจากข้อมูลที่รายงานเป็นการภายในซึ่งแสดงให้เห็นว่าผลการปฏิบัติงานเชิงเศรษฐกิจของสินทรัพย์ดีขึ้นหรือจะดีขึ้นกว่าที่คาดไว้

กิจการต้องกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมที่กิจการได้รับรู้ในงวดก่อน หากประมาณการที่ใช้กำหนดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนได้เปลี่ยนแปลงไปภายหลังจากที่กิจการได้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าครั้งล่าสุดแล้ว ในกรณีนี้



กิจการต้องบันทึกเพิ่มมูลค่าตามบัญชีให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ การเพิ่มขึ้นนี้คือการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่านั้นเอง

การบันทึกบัญชีการกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการเป็นดังนี้

เดบิต ค่าเพื่อการด้อยค่าสินทรัพย์	XXX
เครดิต ผลกำไรจากการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า	XXX
บันทึกการกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	

ตัวอย่างที่ 2.13 บริษัท กลับใจ จำกัด (มหาชน) ในปี 25X1 ซื้อเครื่องจักรราคาทุน 1,100,000 บาท เมื่อวันที่ 1 มกราคม 25X1 อายุการให้ประโยชน์ 10 ปี มีมูลค่าคงเหลือ 100,000 บาท สิ้นปี 25X2 มีข้อบ่งชี้ว่าอาจเกิดการด้อยค่า โดยมีมูลค่าจากการใช้เท่ากับ 600,000 บาท มูลค่าจากการขายสุทธิเท่ากับ 800,000 บาท ต่อมาในสิ้นปี 25X4 สถานการณ์ดีขึ้นมีข้อบ่งชี้ว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน เท่ากับ 900,000 บาท

สิ้นปี 25X2

ดังนั้นการเปรียบเทียบมูลค่าระหว่างมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชี		
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนคือมูลค่าจากการขายสุทธิเท่ากับ	800,000	บาท
มูลค่าตามบัญชีเท่ากับ	900,000	บาท
จึงเกิดการด้อยค่าของสินทรัพย์	100,000	บาท

บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต ขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์	100,000
เครดิต ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมเครื่องจักร	100,000
บันทึกผลขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์	

หลังจากที่กิจการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่ากิจการต้องคำนวณค่าเสื่อมราคา (ค่าตัดจำหน่าย) ของสินทรัพย์โดยใช้มูลค่าตามบัญชีใหม่ของสินทรัพย์หักด้วยมูลค่าคงเหลือ ดังนี้

		บาท
เครื่องจักรราทูน	1,100,000	
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม 2 ปี	200,000	
หัก ค่าเพื่อการด้อยค่าสินทรัพย์	100,000	800,000
ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรที่คำนวณใหม่	=	<u>มูลค่าตามบัญชีที่เหลือ-มูลค่าคงเหลือ</u>
		อายุการให้ประโยชน์ที่เหลือ
	=	$\frac{800,000 - 100,000}{8} = 87,500$ บาท

สิ้นปี 25X4		บาท
เครื่องจักรราทูน	800,000	
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม ปีที่ 3,4	175,000	625,000
ดังนั้นการเปรียบเทียบมูลค่าระหว่างมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนกับมูลค่าตามบัญชี		
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน		900,000 บาท
มูลค่าตามบัญชีเท่ากับ		<u>625,000</u> บาท
มูลค่าที่ต้องการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า		275,000 บาท
การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องไม่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็น		
ดังนั้นต้องหามูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็นดังนี้		
เครื่องจักรราทูน	1,100,000	บาท
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม ปีที่ 1,2	400,000	บาท
มูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็น		<u>700,000</u> บาท
มูลค่าตามบัญชีปัจจุบัน		<u>625,000</u> บาท
มูลค่าที่จะกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าไม่เกิน		<u>75,000</u> บาท
บันทึกบัญชีดังนี้		

เดบิต ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมเครื่องจักร	75,000	
เครดิต ผลกำไรจากการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า		75,000
บันทึกผลการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า		

มูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็น หมายถึงมูลค่าตามบัญชีที่ไม่เคยรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่ามาก่อนดังนั้นมูลค่าตามบัญชีปัจจุบันหลังการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า เป็นดังนี้

	บาท
เครื่องจักรราคาทุน	1,100,000
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม ปีที่1,2	(200,000)
หัก ค่าเสื่อมราคาสะสม ปีที่3,4	(175,000)
หัก ค่าเผื่อการด้อยค่าสะสมสินทรัพย์	(25,000)
มูลค่าตามบัญชีปัจจุบัน	<u>700,000</u>

$$\begin{aligned} \text{ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรที่คำนวณใหม่} &= \frac{\text{มูลค่าตามบัญชีที่เหลือ}-\text{มูลค่าคงเหลือ}}{\text{อายุการให้ประโยชน์ที่เหลือ}} \\ &= \frac{700,000-100,000}{6} = 100,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ตัวอย่างที่ 2.14 เมื่อต้นปี 25X1 บริษัท มีทรัพย์ จำกัด (มหาชน) ซื้อที่ดินมาราคาทุน 1,000,000 บาท สิ้นปี 25X1 ที่ดินมีราคายุติธรรม 1,200,000 บาท ต่อมาในสิ้นปี 25X3 มีข้อบ่งชี้ว่าที่ดินอาจเกิดการด้อยค่าโดยมีมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน เท่ากับ 800,000 บาท และในสิ้นปี25X5 สถานการณ์ต่างๆดีขึ้นโดยมีมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน เท่ากับ 1,100,000 บาท สิ้นปี 25X1 บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต ที่ดิน	200,000
เครดิต ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	200,000
บันทึกส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	

สิ้นปี 25X3 เปรียบเทียบราคาตามบัญชีกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนดังนี้

	บาท
มูลค่าตามบัญชี (1,000,000 + 200,000)	1,200,000
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	<u>800,000</u>
ขาดทุนจากการด้อยค่า	<u>400,000</u>

## บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	200,000	
	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์	200,000	
	เครดิต ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมที่ดิน		400,000
	บันทึกขาดทุนจากการด้อยค่าของที่ดิน		

สิ้นปี 25X5 เปรียบเทียบราคาตามบัญชีกับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนดังนี้

	บาท
มูลค่าตามบัญชี (1,000,000 + 400,000)	800,000
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	<u>1,100,000</u>
มูลค่าที่ต้องการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า	<u><u>300,000</u></u>

## บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต	ค่าเพื่อการด้อยค่าสะสมที่ดิน	300,000	
	เครดิต ผลกำไรจากการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า		200,000
	ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์		100,000
	บันทึกผลการกลับบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่า		

### 1.11.2 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ

มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ ที่ไม่ใช่ค่าความนิยม ที่เพิ่มขึ้นจากการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าต้องไม่สูงกว่ามูลค่าตามบัญชีที่ควรเป็น (สุทธิจากค่าตัดจำหน่ายหรือค่าเสื่อมราคา) หากกิจการไม่เคยรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้นในงวดก่อนๆ

กิจการต้องบันทึกกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ค่าความนิยมโดยรับรู้ไปยังกำไรหรือขาดทุนทันที เว้นแต่กรณีที่ดินทรัพย์นั้นแสดงด้วยราคาที่ดีใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น (เช่นวิธีราคาใหม่ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่องที่ดินอาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) กิจการต้องถือว่าการกลับ

รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่เป็นการตีราคาเพิ่มตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น

กิจการต้องรับรู้การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น และรับรู้ส่วนเกินทุนจากการตีราคาสินทรัพย์นั้นเพิ่ม อย่างไรก็ตามหากกิจการได้รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่นั้นไปยังกำไรหรือขาดทุนในงวดก่อน กิจการต้องรับรู้การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่านั้นไปยังกำไรหรือขาดทุนเป็นจำนวนไม่เกินผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการเคยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในงวดก่อนๆ

หลังจากที่กิจการได้กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องปรับปรุงการคิดค่าเสื่อมราคาหรือค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ในงวดอนาคต เพื่อปันส่วนมูลค่าตามบัญชีที่ปรับใหม่ของสินทรัพย์ หักด้วยมูลค่าคงเหลืออย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ที่เหลืออยู่

### **1.11.3 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิด**

#### **เงินสด**

ในการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดกิจการจะต้องปันส่วนมูลค่าที่เพิ่มขึ้นไปยังสินทรัพย์แต่ละรายการ (ยกเว้นค่าความนิยม) ที่อยู่ในหน่วยสินทรัพย์นั้นตามสัดส่วนของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เหล่านั้น การเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีต้องถือเสมือนเป็นการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ

### **1.11.4 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยม**

กิจการต้องไม่กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมที่ได้รับรู้ในงวดก่อนๆ เนื่องจากการเพิ่มขึ้นของค่าความนิยมที่เกิดขึ้นในภายหลังเป็นการเกิดขึ้นภายในกิจการตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2552) ไม่อนุญาตให้รับรู้ค่าความนิยมที่เกิดขึ้นภายในกิจการ

## **1.12 การเปิดเผยข้อมูล**

### **1.12.1 การเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภท**

**สินทรัพย์แต่ละประเภท** หมายถึง กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะ และการใช้งานคล้ายคลึงกันในการดำเนินงานของกิจการ

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์แต่ละประเภทดังต่อไปนี้

1) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ได้รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด และรายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จซึ่งมีผลขาดทุนจากการด้อยค่ารวมอยู่

2) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการซึ่งรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด และรายการแต่ละบรรทัดที่แสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ ซึ่งมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการรวมอยู่

3) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ที่รับรู้ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด

4) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการของสินทรัพย์ที่ตีราคาใหม่ที่รับรู้ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด

### 1.12.2 การเปิดเผยข้อมูลสำหรับกิจการที่รายงานข้อมูลจำแนกตามส่วนงาน

กิจการที่รายงานข้อมูลจำแนกตามส่วนงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องส่วนงานดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) ต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้สำหรับทุกส่วนงานที่รายงาน

1) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่รับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และที่รับรู้ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นระหว่างงวด

2) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กลับรายการ ซึ่งรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และที่รับรู้ไปยังกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในระหว่างงวด

### 1.12.3 การเปิดเผยข้อมูลหากกิจการรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ

หากกิจการรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวมถึงค่าความนิยมหรือหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในระหว่างงวด กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้สำหรับรายการแต่ละรายการที่มีสาระสำคัญ

1) เหตุการณ์และสถานการณ์ที่ทำให้กิจการต้องรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

2) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการ

3) สำหรับสินทรัพย์แต่ละรายการ

(1) ลักษณะสินทรัพย์แต่ละรายการและ

(2) ส่วนงานที่สินทรัพย์นั้นรวมอยู่ถ้ากิจการมีการรายงานข้อมูลจำแนกตามส่วนงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องส่วนงานดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)

4) สำหรับหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด

(1) คำอธิบายลักษณะของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดเช่นเป็นสายการผลิตโรงงานการดำเนินงานทางธุรกิจหน่วยงานทางภูมิศาสตร์หรือส่วนงานที่เสนอรายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 8(ปรับปรุง 2552) เรื่องส่วนงานดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)

(2) จำนวนผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการโดยแสดงแยกตามสินทรัพย์แต่ละประเภทและตามส่วนงานที่เสนอรายงานตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่องส่วนงานดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)

(3) คำอธิบายลักษณะการรวมสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดในงวดปัจจุบันและก่อนหน้านั้นและเหตุผลที่กิจการเปลี่ยนแปลงลักษณะการรวมสินทรัพย์เป็นหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดดังกล่าวหากกิจการได้เปลี่ยนแปลงลักษณะการรวมสินทรัพย์ที่รวมอยู่ในหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหลังจากที่ได้ประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดนั้นในครั้งก่อน

5) มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์หรือหน่วยของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดว่าเป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายหรือมูลค่าจากการใช้

6) เกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายหากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย (เช่นมูลค่ายุติธรรมกำหนดขึ้นโดยใช้ราคาอ้างอิงจากตลาดซื้อขายคล่อง)

7) อัตราคิดลดที่ใช้ในการประมาณมูลค่าจากการใช้สินทรัพย์ทั้งในปัจจุบันและอดีต (ถ้ามี) หากมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนเป็นมูลค่าจากการใช้

#### **1.12.4 การเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับยอดรวมของผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการในระหว่างงวด**

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับยอดรวมของผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่กิจการรับรู้หรือกลับรายการในระหว่างงวดดังต่อไปนี้หากไม่มีข้อมูลเปิดเผย

1) ประเภทของสินทรัพย์หลักที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าหรือที่กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

2) เหตุการณ์และสถานการณ์ที่สำคัญที่ทำให้กิจการรับรู้หรือกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

## 2 ผลงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ชัยณรงค์ วศวรรณวัฒน์ และนิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ (2553) วิจัยเรื่องมาตรฐานบัญชีไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี ผลการวิจัยพบว่า 1) มาตรฐานบัญชีไทยที่พบปัญหามากที่สุดคือฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ สาเหตุลำดับที่ 1) คือขาดตัวอย่างประกอบที่จะใช้สร้างความเข้าใจในเนื้อหา รองลงมาคือภาษาที่ใช้เข้าใจยาก ขาดคำอธิบายที่เพียงพอต่อการทำความเข้าใจ 2) มาตรฐานการบัญชีไทยมีการปรับปรุงบ่อยๆ ทำให้ระยะเวลาการบังคับใช้สั้น จึงทำให้เกิดความสับสนว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับใดมีผลบังคับใช้อยู่ 3) ปัญหาและการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีไทยมีผลกระทบต่อการทำงานของผู้ทำบัญชีและอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชีอย่างมาก แต่กระทบต่อผู้สอบบัญชีระดับปานกลาง 4) สภาวิชาชีพบัญชีควรวิเคราะห์ปัญหาและผลกระทบในทางปฏิบัติให้ชัดเจนก่อนประกาศบังคับใช้ ควรมีตัวอย่างและกรณีศึกษาให้เพิ่มมากขึ้น และมาตรฐานการบัญชีไทยเป็นกฎหมายจึงควรมีเนื้อหาให้ครบถ้วน

ฐิตาภรณ์ สินจรุณศักดิ์ (2552) ศึกษาผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับการปรับโครงสร้างหนี้และการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่มีต่ออัตราผลตอบแทนจากการลงทุนในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย พบว่ากำไรจากการปรับโครงสร้างหนี้ขาดทุนจากการด้อยค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ขาดทุนจากการด้อยค่าของเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมและกิจการร่วมค้า และขาดทุนจากการด้อยค่าของเงินลงทุนทั่วไปมีผลกระทบต่ออัตราผลตอบแทนที่ไม่ปกติและอัตราผลตอบแทนที่ไม่ปกติสะสม

สุรางรัตน์ เนินอุไร (2548) ศึกษาถึงการใช้นโยบายบัญชี และปัจจัยที่มีลักษณะเฉพาะของกิจการที่มีผลต่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ 4 ปัจจัยคือ กลุ่มอุตสาหกรรม ขนาดของกิจการ สำนักงานสอบบัญชี และอัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น พบว่าการด้อยค่าของสินทรัพย์ส่วนใหญ่หรือร้อยละ 80 มาจากข้อบกพร่องจากปัจจัยภายนอก ประเภทของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่ามากที่สุดประมาณร้อยละ 51 คือ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และกลุ่มเทคโนโลยี ปัจจัยทางด้านขนาดของกิจการมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับการด้อยค่าของสินทรัพย์อย่างมีนัยสำคัญ อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้นมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกัน กลุ่มอุตสาหกรรมไม่มีอิทธิพลต่อความแตกต่างของการด้อยค่าของสินทรัพย์อย่างมีนัยสำคัญ และสำนักงานสอบบัญชีมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้าม

หนึ่งฤทัย นครพิน (2548) ศึกษาปัจจัยด้านแรงจูงใจในการบริหารในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ ผลการศึกษา ณ ระดับความเชื่อมั่นที่ 95 % พบว่าอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม



มีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับโอกาสในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นสินทรัพย์รวมและสินทรัพย์ที่มีตัวตน และมีความสัมพันธ์ในทิศทางตรงกันข้ามกับขนาดในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์เฉพาะที่เป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตน อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวมมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับโอกาสในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นสินทรัพย์และสินทรัพย์ที่มีตัวตน แต่ไม่มีความสัมพันธ์กับขนาดในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ทั้ง 3 ประเภท การเปลี่ยนแปลงประธานกรรมการไม่มีความสัมพันธ์กับโอกาสในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ทั้ง 3 ประเภท แต่มีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับขนาดในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์เฉพาะที่เป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตนและการเปลี่ยนแปลงกรรมการผู้จัดการมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับโอกาสในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นสินทรัพย์รวมและเงินลงทุน และมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับขนาดในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ที่เป็นสินทรัพย์รวมและเงินลงทุน

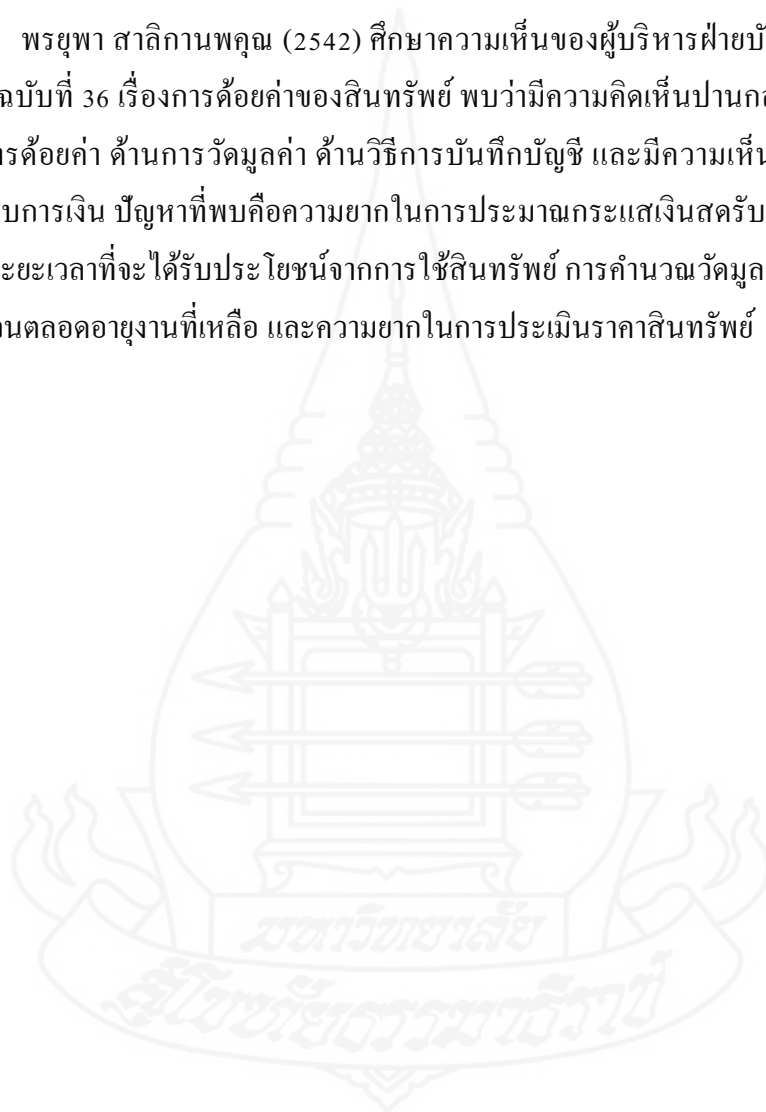
พิมพ์พนา ปิตธวัชชัย, ธาวิ หิรัญรัมย์ และฐิติพล โกมุทพงศ์ (2546) วิจัยเรื่องการนำข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีเรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์มาปฏิบัติกับบริษัทจดทะเบียนไทย พบว่าความเข้าใจในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 โดยผู้จัดทำบัญชีมีความเข้าใจในหลักการการด้อยค่าของสินทรัพย์โดยรวมในระดับปานกลางด้วยค่าเฉลี่ย 3.33 ในขณะที่ผู้สอบบัญชีมีความเข้าใจในหลักการการด้อยค่าของสินทรัพย์โดยรวมดีกว่ากลุ่มผู้จัดทำบัญชีโดยค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลางค่อนข้างดีที่ 3.62 โดยระดับความเข้าใจของผู้จัดทำบัญชีจะต่ำกว่าระดับความเข้าใจของผู้สอบบัญชีในเกือบทุกประเด็น แต่ความแตกต่างจะมีนัยสำคัญทางสถิติเฉพาะเรื่องของข้อบ่งชี้และราคาขายสุทธิเท่านั้น ความเข้าใจเรื่องอัตราคิดลดเป็นหัวข้อที่ผู้จัดทำบัญชีและผู้สอบบัญชีมีความเข้าใจน้อยที่สุด โดยมีค่าเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลางเท่านั้น

ฐานันดร ปรีคากัญญารัตน์ (2545) ศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ พบว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ ระบุให้ ณ วันสิ้นงวด หากมีข้อบ่งชี้ว่าสินทรัพย์นั้นเกิดการด้อยค่า กิจการจะต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นเพื่อเปรียบเทียบกับราคาตามบัญชี มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้นต่ำกว่าราคาตามบัญชีกิจการต้องบันทึกลดราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนและรับรู้รายการขาดทุนจากการด้อยค่าเป็นค่าใช้จ่ายในงบการเงินทันที

ภูริทัต อินยา (2544) ศึกษาเปรียบเทียบมาตรฐานทางการบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ ระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทย มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา และมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ พบว่าข้อกำหนดตามมาตรฐานบัญชีทั้งสามต่างระบุถึงการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่อาจจะเกิดเมื่อมีข้อบ่งชี้ แต่ว่ามาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศจะให้

แนวปฏิบัติมากกว่ามาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา ในการเริ่มการพิจารณาการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น มาตรฐานการบัญชีไทยและมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศเริ่มพิจารณาการด้อยค่าเมื่อราคาตามบัญชีสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน ในขณะที่มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา จะเริ่มพิจารณาการด้อยค่าเมื่อราคาตามบัญชีสูงกว่าประมาณการกระแสเงินสดรับโดยไม่มีกรคิดลด

พรยพทา สาลลทกานพคณ (2542) ลลทสาความเห่นของลู้บรลหารฝ้ายบ้ญชลทลมีต่อมาตรฐานการบ้ญชล ฉบบที่ 36 เรอื่งการด้อยค่าของสินทรัพย์ พบว่ามีความคลเดเห็นปานกลางในด้านล้อบงลลที่อาจเกดการด้อยค่า ด้านการวลมูลค่า ด้านवलลการบ้นทลทบ้ญชล และมีความเห่นในด้านการเปลยลลมูลลในงบการเงน บ้ญหาที่พบลลือความยากในการประมาณกระแสเงนสดรับสุทธิในอนาคด การประมาณระยะเวลาที่จะได้รับประลลชนจลการลลใช้สินทรัพย์ การค่านวมวลมูลค่าและค่าลลือมราคาโดยป็นส่วนลลอดอายุงานที่ลลลลือ และความยากในการประเม่นราคาสินทรัพย์



## บทที่ 3

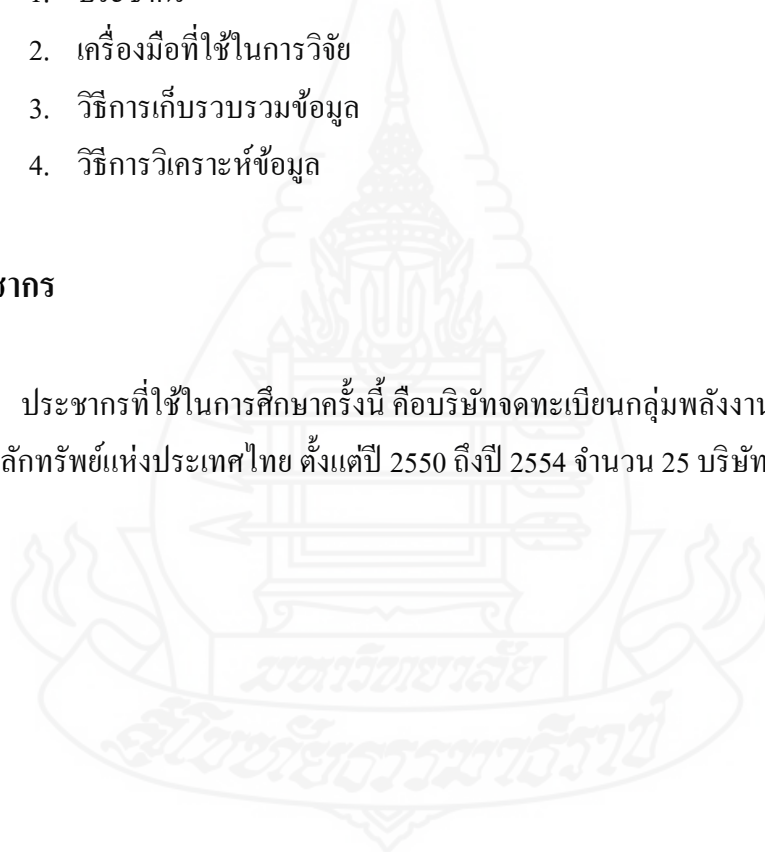
### วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและ  
สาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพื่อศึกษารายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่า การ  
รับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ และผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงิน ผู้วิจัยได้  
ดำเนินการวิจัย ประกอบด้วย

1. ประชากร
2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย
3. วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล
4. วิธีการวิเคราะห์ข้อมูล

#### 1. ประชากร

ประชากรที่ใช้ในการศึกษาครั้งนี้ คือบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภค  
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 จำนวน 25 บริษัทได้แก่



ชื่อเต็ม	ชื่อย่อ
บริษัท กันกุลเอ็นจิเนียริง จำกัด (มหาชน)	GUNKUL
บริษัท โกลว์ พลังงาน จำกัด (มหาชน)	GLOW
บริษัท จัดการและพัฒนาทรัพยากรน้ำภาคตะวันออก จำกัด (มหาชน)	EASTW
บริษัท ซัสโก้ จำกัด (มหาชน)	SUSCO
บริษัท โซลาร์ตรอน จำกัด (มหาชน)	SOLAR
บริษัท ไทยออยล์ จำกัด (มหาชน)	TOP
บริษัท บริการเชื้อเพลิงการบินกรุงเทพ จำกัด (มหาชน)	BAFS
บริษัท บางจากปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	BCP
บริษัท บ้านปู จำกัด (มหาชน)	BANPU
บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน)	PTT
บริษัท ปตท.สำรวจและผลิตปิโตรเลียม จำกัด (มหาชน)	PTTEP
บริษัท ปิคนิค คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน)	PICNI
บริษัท ผลิตไฟฟ้า จำกัด (มหาชน)	EGCO
บริษัท ผลิตไฟฟ้าราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน)	RATCH
บริษัท ยูนิค ไมนิ่ง เซอร์วิสเซส จำกัด (มหาชน)	UMS
บริษัท ระยองเพียวริไฟเออร์ จำกัด (มหาชน)	RPC
บริษัท ลานนารีซอร์สเซส จำกัด (มหาชน)	LANNA
บริษัท สยามแก๊ส แอนด์ ปิโตรเคมีคัลส์ จำกัด (มหาชน)	SGP
บริษัท สหโกเจน (ชลบุรี) จำกัด (มหาชน)	SCG
บริษัท เอกรัฐวิศวกรรม จำกัด (มหาชน)	AKR
บริษัท เอเชีย อินซูเลเตอร์ จำกัด (มหาชน)	AI
บริษัท เอเชีย จอยท์ พานอรามา จำกัด (มหาชน)	AJP
บริษัท เอ็ม ดี เอ็กซ์ จำกัด (มหาชน)	MDX
บริษัท เอสโซ่ (ประเทศไทย) จำกัด (มหาชน)	ESSO
บริษัท ไออาร์พีซี จำกัด (มหาชน)	IRPC

หมายเหตุ : 1. บริษัท ชัสโก้ จำกัด (มหาชน) บริษัทฯ ได้ถูกจัดตั้งขึ้นเป็นบริษัทจำกัดภายใต้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เมื่อวันที่ 21 กันยายน 2520 โดยใช้ชื่อว่า “บริษัท สยามสหบริการ จำกัด” ต่อมาเมื่อวันที่ 8 กุมภาพันธ์ 2536 ได้จดทะเบียนแปรสภาพเป็นบริษัทมหาชนจำกัด มีชื่อว่า “บริษัท สยามสหบริการ จำกัด (มหาชน)” ตามพระราชบัญญัติ บริษัทมหาชน เมื่อวันที่ 26 พฤศจิกายน 2553 ที่ประชุมวิสามัญผู้ถือหุ้นครั้งที่ 1/2553 มีมติเป็นเอกฉันท์อนุมัติให้เปลี่ยนชื่อ บริษัทฯ จาก “บริษัท สยามสหบริการ จำกัด (มหาชน)” เป็น “บริษัท ชัสโก้ จำกัด (มหาชน)” ต่อมาเมื่อวันที่ 7 ธันวาคม 2553 บริษัทฯ ได้จดทะเบียนเปลี่ยนชื่อและแก้ไขหนังสือสำคัญที่เกี่ยวข้อง กับกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ และเริ่มใช้ชื่อบริษัท ชัสโก้ จำกัด (มหาชน) ตั้งแต่วันที่ 15 ธันวาคม 2553

2. บริษัท ปิคนิค คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน) ปี 2553-2554 ผู้บริหารแผนฟื้นฟูกิจการ ก.ล.ต. แจ้ง PICNI ให้แก้ไขงบการเงินประจำปี 2553 และให้ความร่วมมือแก่ผู้สอบบัญชีในการ ตรวจสอบงบการเงินประจำปี 2553 และ 2554

3. บริษัท เอเชีย จอยท์ พาโนรามา จำกัด (มหาชน) เดิมชื่อ บริษัท ชิโน-ไทย รีซอร์เซส ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) เมื่อวันที่ 29 พฤศจิกายน 2555 ที่ประชุมวิสามัญผู้ถือหุ้นมีมติอนุมัติ ให้ บริษัทเปลี่ยนชื่อ และแก้ไขหนังสือบริคณห์สนธิ และหนังสือรับรองบริษัทและบริษัทได้จดทะเบียนกับกระทรวงพาณิชย์แล้วเมื่อวันที่ 6 ธันวาคม 2555

## 2. เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลเพื่อการวิจัยครั้งนี้ คือ แบบวิเคราะห์ข้อมูล เกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ผู้วิจัยสร้างขึ้นเอง จากการรวบรวมแนวปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ตรงกับวัตถุประสงค์ของการวิจัย เพื่อใช้ในการวิเคราะห์รายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่า การรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ และผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงินของบริษัท จดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ข้อมูลจากรายงานทางการเงิน คืองบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 โดยเก็บรวบรวมข้อมูลดังนี้

- ชื่อบริษัท
- รายการขาดทุนจากการด้อยค่า
- จำนวนเงินผลขาดทุนจากการด้อยค่า

- จำนวนเงินการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า
- มูลค่าของสินทรัพย์รวม
- ผลการดำเนินงาน หรือกำไรขาดทุน
- อัตราร้อยละของสินทรัพย์รวม
- อัตราร้อยละของผลการดำเนินงาน
- การเปิดเผยข้อมูล

### 3. วิธีการเก็บรวบรวมข้อมูล

ผู้ศึกษาวิจัยเก็บข้อมูลทุติยภูมิจากงบการเงินรวมของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จากฐานข้อมูล Set Smart ของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย รวมทั้งเพิ่มข้อมูลผลประกอบการของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในระบบสารสนเทศของตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

### 4. การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูลในการศึกษาครั้งนี้ ผู้ศึกษาวิจัยใช้วิธีการวิเคราะห์ดังนี้

#### 4.1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป

การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยนำข้อมูลจากงบการเงินซึ่งประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงินตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 รวมรอบระยะเวลาบัญชี 5 ปี จำนวนรวมทั้งสิ้น 25 บริษัท มาศึกษาเกี่ยวกับข้อมูลทั่วไป เช่น จำนวนบริษัทที่เกิดการด้อยค่า และมูลค่าการด้อยค่า โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าสถิติร้อยละ ค่าความถี่ ค่าเฉลี่ย

#### 4.2 การวิเคราะห์รายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่าและการโอนกลับการด้อยค่า

การวิเคราะห์รายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่าและการโอนกลับการด้อยค่าของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยการใช้ข้อมูลจากงบการเงิน ปี 2550-2554 คืองบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน จำนวนรวมทั้งสิ้น 25 บริษัท และงบการเงินทั้งสิ้น 122

งบการเงินของบริษัทจดทะเบียน เพื่อการวิเคราะห์ข้อมูล โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าสถิติ ร้อยละ

#### 4.3 การวิเคราะห์การรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์

การวิเคราะห์การรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงาน และสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยการใช้ข้อมูลจากงบการเงิน ปี 2550-2554 คืองบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบ งบการเงิน จำนวนรวมทั้งสิ้น 25 บริษัท และงบการเงินทั้งสิ้น 122 งบการเงิน โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ความถี่

#### 4.4 การวิเคราะห์ผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงิน

การวิเคราะห์ผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงินของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยการใช้ข้อมูลจาก งบการเงิน ปี 2550-2554 คืองบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด และ หมายเหตุประกอบงบการเงิน จำนวนรวมทั้งสิ้น 25 บริษัท และงบการเงินทั้งสิ้น 122 งบการเงิน โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าสถิติร้อยละ ค่าเฉลี่ย



## บทที่ 4

### ผลการวิเคราะห์ข้อมูล

การศึกษาวิจัยเรื่องการซื้อขายของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยการใช้ข้อมูลจากงบการเงิน ปี 2550-2554 เพื่อวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนาให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดดังนี้

1. การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป
2. รายการสินทรัพย์ที่มีการซื้อขายและการโอนกลับการค้า
3. การรับรู้การค้าของสินทรัพย์
4. ผลกระทบจากการซื้อขายของสินทรัพย์ต่องบการเงิน

#### 1. การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป

การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ได้วิเคราะห์จำนวนบริษัทรวมทั้งสิ้น 25 บริษัท และงบการเงินทั้งสิ้น 122 งบการเงินของบริษัทจดทะเบียน เพื่อการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปดังแสดงตามตารางที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 จำนวนของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่มีการซื้อขายเกิดขึ้นในงบการเงินปี 2550 – 2554

หน่วย : บริษัท

การค้าของสินทรัพย์	งบการเงิน					รวมทั้งสิ้น
	ปี2550	ปี2551	ปี2552	ปี2553	ปี2554	
มีรายการซื้อขาย	11	13	11	15	12	62
ไม่มีรายการซื้อขาย	13	11	13	10	13	60
รวมทั้งสิ้น	24	24	24	25	25	122

จากตารางที่ 4.1 พบว่ารายการซื้อขายของสินทรัพย์ในแต่ละปีนั้นไม่แตกต่างกันมากนัก ยกเว้นในปี 2553 มีจำนวนบริษัททั้งสิ้น 25 บริษัท มีที่เกิดรายการซื้อขายของสินทรัพย์ถึงจำนวน 15



บริษัท คิดเป็นร้อยละ 60 แต่ถ้าวรวมทั้ง 5 ปีแล้วซึ่งมีจำนวนงบการเงินทั้งสิ้น 122 งบการเงิน มีการ  
ด้อยค่าในอัตราส่วน 62 : 60 หรือร้อยละ 50.82 : 49.18 ซึ่งถือว่าใกล้เคียงกันมาก

ตารางที่ 4.2 มูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่าในงบการเงินปี 2550 - 2554

หน่วย : ล้านบาท

งบการเงิน	มูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่า	มูลค่าของสินทรัพย์รวม	ร้อยละ
ปี2550	497,765.06	1,763,498.12	28.23
ปี2551	630,993.50	1,801,255.18	35.03
ปี2552	322,507.26	2,147,425.70	15.02
ปี2553	672,214.88	2,492,238.39	26.97
ปี2554	998,898.70	2,436,469.79	41.00
รวมทั้งสิ้น	3,122,379.40	10,640,887.18	29.34
ค่าเฉลี่ย	624,475.88	2,128,177.44	29.34

จากตารางที่ 4.2 พบว่ารายการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปีมีมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิด  
การด้อยค่ารวม 3.12 ล้านบาทหรือร้อยละ 29.34 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมทั้งหมด และ  
พบว่าในปี 2554 มีการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 9.99 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 41.00 ของ  
มูลค่าของสินทรัพย์รวม และรองลงมาคือปี 2553 มีการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 6.72 แสนล้านบาท  
หรือร้อยละ 26.97 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวม และมีมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่าเฉลี่ย 5 ปี  
เท่ากับ 6.24 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 29.34 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมซึ่งเท่ากับ 2.13  
ล้านบาท

ตารางที่ 4.3 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2550 - 2554

หน่วย : ล้านบาท

งบการเงิน	ผลขาดทุนจากการด้อยค่า ของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิด การด้อยค่า	ร้อยละ
ปี2550	1,436.17	497,765.06	0.29
ปี2551	643.20	630,993.50	0.10
ปี2552	925.27	322,507.26	0.29
ปี2553	358.00	672,214.88	0.05
ปี2554	8,533.85	998,898.70	0.85
รวมทั้งสิ้น	11,896.49	3,122,379.40	0.38
ค่าเฉลี่ย	2,379.30	624,475.88	0.38

จากตารางที่ 4.3 พบว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปีมีมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 11.90 หมื่นล้านบาทหรือร้อยละ 0.38 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่าทั้งหมด และพบว่าในปี 2554 มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 8.53 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.85 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่า และรองลงมาคือปี 2550 มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 1.44 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.29 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่า และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปี เท่ากับ 2.38 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.38 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่ารวมซึ่งเท่ากับ 6.24 แสนล้านบาท

ตารางที่ 4.4 มูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าในงบการเงินปี 2550  
- 2554

หน่วย : ล้านบาท

งบการเงิน	มูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับ รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า	มูลค่าของสินทรัพย์รวม	ร้อยละ
ปี2550	138,112.91	1,763,498.12	7.83
ปี2551	93,034.94	1,801,255.18	5.17
ปี2552	541,781.86	2,147,425.70	25.23
ปี2553	380,068.40	2,492,238.39	15.25
ปี2554	127,377.82	2,436,469.79	5.23
รวมทั้งสิ้น	1,280,375.93	10,640,887.18	12.03
ค่าเฉลี่ย	256,075.19	2,128,177.44	12.03

จากตารางที่ 4.4 พบว่ามีมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า ทั้ง 5 ปี รวม 1.28 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 12.03 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมทั้งหมด และพบว่าในปี 2552 มีมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่ามากที่สุดคือ 5.42 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 25.23 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวม และรองลงมาคือปี 2553 มีมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าคือ 3.80 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 15.25 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวม และมีมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าเฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 2.56 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 12.03 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมทั้งซึ่งเท่ากับ 2.13 ล้านล้านบาท

ตารางที่ 4.5 มูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2550 – 2554

หน่วย : ล้านบาท

งบการเงิน	มูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า	ร้อยละ
ปี2550	620.34	138,112.91	0.45
ปี2551	930.51	93,034.94	1.00
ปี2552	253.60	541,781.86	0.05
ปี2553	548.61	380,068.40	0.14
ปี2554	208.15	127,377.82	0.16
รวมทั้งสิ้น	2,561.21	1,280,375.93	0.20
ค่าเฉลี่ย	512.24	256,075.19	0.20

จากตารางที่ 4.5 พบว่ามีมูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปี รวม 2.56 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.20 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าทั้งหมด และพบว่าในปี 2551 มีมูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 930.51 ล้านบาทหรือร้อยละ 1 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า และรองลงมาคือปี 2550 มีมูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เท่ากับ 620.34 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.45 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า และมีมูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 512.24 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.20 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่ารวมซึ่งเท่ากับ 2.56 แสนล้านบาท

## 2. รายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่าและการโอนกลับการด้อยค่า

ตามวัตถุประสงค์ของการวิจัยข้อที่ 1. เพื่อศึกษารายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่าของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยการใช้ข้อมูลจากงบการเงิน ปี 2550-2554 คืองบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแส

เงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน จำนวนรวมทั้งสิ้น 25 บริษัท และงบการเงินทั้งสิ้น 122 งบการเงินของบริษัทจดทะเบียน เพื่อการวิเคราะห์ข้อมูลดังแสดงตามตารางที่ 4.6

ตารางที่ 4.6 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการในงบการเงินปี 2550 - 2554

หน่วย : ล้านบาท

ผลขาดทุนจากการด้อย ค่าของสินทรัพย์	งบการเงิน					รวมทั้งสิ้น	ร้อยละ
	ปี2550	ปี2551	ปี2552	ปี2553	ปี2554		
เงินลงทุน	575.80	12.00	12.37	5.65	6,563.08	7,168.90	60.26
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	753.97	437.08	735.09	255.58	1,805.48	3,987.20	33.52
ค่าความนิยม		191.78	176.97	33.52	52.81	455.08	3.83
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์อื่น	3.08	2.31	0.84	42.01	110.04	158.28	1.33
ที่ดินรอการพัฒนาและ โครงการงานระหว่างทำ	102.33	0.03				102.36	0.86
ที่ดินอาคารและอุปกรณ์ ที่ไม่ได้ใช้งาน	0.99			21.24	2.44	24.67	0.21
รวมทั้งสิ้น	1,436.17	643.20	925.27	358.00	8,533.85	11,896.49	100.00
ร้อยละ	12.07	5.41	7.78	3.01	71.73	100.00	

จากตารางที่ 4.6 พบว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 มีมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 11.90 หมื่นล้านบาท และพบว่า รายการเงินลงทุนเกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 7,168.90 ล้านบาทหรือ ร้อยละ 60.26 และรองลงมาเป็นรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 3,987.20 ล้านบาทหรือร้อยละ 33.52 และพบว่าในปี 2554 มีรายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดเท่ากับ 8,533.85 ล้านบาทหรือร้อยละ 71.73 และรองลงมาเป็นปี 2550 เท่ากับ 1,436.17 ล้านบาทหรือร้อยละ 12.07

ตารางที่ 4.7 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการในงบการเงินปี 2550 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ							ร้อยละ
	เงินลงทุน	ที่ดินอาคารและอุปกรณ์	ค่าความนิยม	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น	ที่ดินรอการพัฒนาและโครงการงานระหว่างทำ	ที่ดินอาคารและอุปกรณ์ที่ไม่ได้ใช้งาน	รวมทั้งสิ้น	
IRPC	513.25						513.25	35.74
PTTEP		389.54					389.54	27.12
PTT	7.48	284.48					291.96	20.33
BANPU					101.15		101.15	7.04
BCP	22.34	25.58		1.83			49.75	3.46
PICNI	3.21	28.37		1.25			32.83	2.29
SUSCO	29.52					0.98	30.50	2.12
EASTW		26.00					26.00	1.81
MDX					1.18		1.18	0.08
รวมทั้งสิ้น	575.80	753.97	0.00	3.08	102.33	0.98	1,436.16	100.00
ร้อยละ	40.09	52.50	0.00	0.21	7.13	0.07	100.00	

จากตารางที่ 4.7 พบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2550 บริษัท IRPC เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 513.25 ล้านบาทหรือร้อยละ 35.74 และรองลงมาคือบริษัท PTTEP เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 389.54 ล้านบาทหรือร้อยละ 27.12 และพบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีมูลค่าเท่ากับ 753.97 ล้านบาทหรือร้อยละ 52.50 และรองลงมาคือเงินลงทุน มีมูลค่าเท่ากับ 575.80 ล้านบาทหรือร้อยละ 40.09

ตารางที่ 4.8 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการในงบการเงินปี 2551 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ							รวม ทั้งสิ้น	ร้อยละ
	เงิน ลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และ สินทรัพย์ อื่น	ที่ดินรอ การพัฒนา และ โครงการ งาน ระหว่างทำ	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ที่ ไม่ได้ใช้ งาน			
PTT	6.06	168.53	186.77					361.36	56.18
PTTEP		168.53						168.53	26.20
PICNI	3.22	73.05						76.27	11.86
GLOW		26.46						26.46	4.11
MDX			5.01					5.01	0.78
EASTW		0.51		2.31				2.82	0.44
AKR	2.73							2.73	0.42
BANPU					0.03			0.03	0.00
รวมทั้งสิ้น	12.01	437.08	191.78	2.31	0.03	0.00		643.21	100.00
ร้อยละ	1.87	67.95	29.82	0.36	0.00	0.00		100.00	

จากตารางที่ 4.8 พบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2551 บริษัท PTT เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 361.36 ล้านบาทหรือร้อยละ 56.18 และรองลงมาคือบริษัท PTTEP เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 168.53 ล้านบาทหรือร้อยละ 26.20 และพบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีมูลค่าเท่ากับ 437.08 ล้านบาทหรือร้อยละ 67.95 และรองลงมาคือค่าความนิยมมีมูลค่าเท่ากับ 191.78 หรือร้อยละ 29.82

ตารางที่ 4.9 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการในงบการเงินปี 2552 จำแนก  
เป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ							ร้อยละ
	เงิน ลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และ สินทรัพย์ อื่น	ที่ดินรอการ พัฒนาและ โครงการ งานระหว่าง ทำ	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ที่ ไม่ได้ใช้ งาน	รวม ทั้งสิ้น	
PICNI		443.09					443.09	47.89
IRPC		255.00					255.00	27.56
PTT			176.97				176.97	19.13
EASTW	0.09	16.79		0.84			17.72	1.92
BCP	9.85	4.96					14.81	1.60
SOLAR		11.58					11.58	1.25
PTTEP		3.66					3.66	0.40
ESSO	2.42						2.42	0.26
SUSCO	0.01						0.01	0.00
รวมทั้งสิ้น	12.37	735.08	176.97	0.84	0.00	0.00	925.26	100.00
ร้อยละ	1.34	79.45	19.13	0.09	0.00	0.00	100.00	

จากตารางที่ 4.9 พบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2552 บริษัท PICNI เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 443.09 ล้านบาท หรือร้อยละ 47.89 และรองลงมาก็คือบริษัท IRPC เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 255.00 ล้านบาทหรือร้อยละ 27.56 และพบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีมูลค่าเท่ากับ 735.08 ล้านบาทหรือร้อยละ 79.45 และรองลงมาก็คือความนิยมมีมูลค่าเท่ากับ 176.97 ล้านบาทหรือร้อยละ 19.13



ตารางที่ 4.10 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการในงบการเงินปี 2553 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ							รวม ทั้งสิ้น	ร้อยละ
	เงิน ลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และ สินทรัพย์ อื่น	ที่ดินรอ การพัฒนา และ โครงการ งานระหว่าง ทำ	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ที่ ไม่ได้ใช้ งาน			
AKR		210.93						210.93	58.92
PTT			33.52	41.76				75.28	21.03
SCG		41.59						41.59	11.62
BAFS						19.94		19.94	5.57
BCP	5.65							5.65	1.58
GLOW		1.66						1.66	0.46
EASTW		1.40		0.25				1.65	0.46
SUSCO						1.18		1.18	0.33
AJP						0.12		0.12	0.03
รวมทั้งสิ้น	5.65	255.58	33.52	42.01	0.00	21.24		358.00	100.00
ร้อยละ	1.58	71.39	9.36	11.73	0.00	5.93		100.00	

จากตารางที่ 4.10 พบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2553 บริษัท AKR เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 210.93 ล้านบาท หรือร้อยละ 58.92 และรองลงมาคือบริษัท PTT เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 75.28 ล้านบาท หรือร้อยละ 21.03 และพบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ ที่ดินอาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าเท่ากับ 255.58 ล้านบาทหรือร้อยละ 71.39 และรองลงมาคือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่นมีมูลค่าเท่ากับ 42.01 ล้านบาท หรือร้อยละ 11.73

ตารางที่ 4.11 ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการในงบการเงินปี 2554 จำแนก  
เป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ							
	เงินลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และ สินทรัพย์อื่น	ที่ดินรอการ พัฒนาและ โครงการงาน ระหว่างทำ	ที่ดินอาคาร และ อุปกรณ์ที่ ไม่ได้ใช้งาน	รวมทั้งสิ้น	ร้อยละ
PTT	6,560.68	186.47	52.81	109.49			6,909.45	80.97
PICNI		1,488.11					1,488.11	17.44
IRPC		112.00					112.00	1.31
SCG		10.44					10.44	0.12
PTTEP		7.32					7.32	0.09
AJP						2.44	2.44	0.03
BCP	2.40						2.40	0.03
UMS		1.15					1.15	0.01
EASTW				0.55			0.55	0.01
รวมทั้งสิ้น	6,563.08	1,805.49	52.81	110.04	0.00	2.44	8,533.86	100.00
ร้อยละ	76.91	21.16	0.62	1.29	0.00	0.03	100.00	

จากตารางที่ 4.11 พบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2554 บริษัท PTT เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 6,909.45 ล้านบาท หรือร้อยละ 80.97 และรองลงมาคือบริษัท PICNI เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 1,488.11 ล้านบาทหรือร้อยละ 17.44 และพบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือเงินลงทุนมีมูลค่าเท่ากับ 6,563.08 ล้านบาทหรือร้อยละ 76.91 และรองลงมาคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าเท่ากับ 1,805.49 ล้านบาท หรือร้อยละ 21.16

ตารางที่ 4.12 การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการในงบการเงินปี 2550 - 2554

หน่วย : ล้านบาท

การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า	งบการเงิน						
	ปี2550	ปี2551	ปี2552	ปี2553	ปี2554	รวมทั้งสิ้น	ร้อยละ
เงินลงทุน		873.78		138.64	13.29	1,025.71	40.05
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	182.52	46.43	252.78	359.09	173.99	1,014.81	39.62
ค่าความนิยม						0.00	0.00
สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น	437.58	10.06	0.58	50.72	20.87	519.81	20.30
ที่ดินรอการพัฒนาและโครงการงานระหว่างทำ						0.00	0.00
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ไม่ได้ใช้งาน	0.24	0.24	0.24	0.15		0.87	0.03
รวมทั้งสิ้น	620.34	930.51	253.60	548.60	208.15	2,561.20	100.00
ร้อยละ	24.22	36.33	9.90	21.42	8.13	100.00	

จากตารางที่ 4.12 พบว่าการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 มีมูลค่าการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 2,561.20 ล้านบาท และพบว่ารายการเงินลงทุนมีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 1,025.71 ล้านบาทหรือร้อยละ 40.05 และรองลงมาคือรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 1,014.81 ล้านบาท หรือร้อยละ 39.62 และพบว่าปีที่มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือปี 2551 มีมูลค่าเท่ากับ 930.51 ล้านบาทหรือร้อยละ 36.33 และรองลงมาคือปี 2550 มีมูลค่าเท่ากับ 620.34 ล้านบาทหรือร้อยละ 24.22

ตารางที่ 4.13 การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2550 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ							ร้อยละ
	เงิน ลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และ สินทรัพย์ อื่น	ที่ดินรอ การพัฒนา และ โครงการ ระหว่างทำ	ที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์ที่ ไม่ได้ใช้งาน	รวม ทั้งสิ้น	
PTT				399.61			399.61	64.42
IRPC		116.00		37.97			153.97	24.82
GLOW		66.52					66.52	10.72
LANNA						0.24	0.24	0.04
รวมทั้งสิ้น	0.00	182.52	0.00	437.58	0.00	0.24	620.34	100.00
ร้อยละ	0.00	29.42	0.00	70.54	0.00	0.04	100.00	

จากตารางที่ 4.13 พบว่าการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2550 บริษัท PTT มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 399.61 ล้านบาทหรือร้อยละ 64.42 และรองลงมาก็คือบริษัท IRPC มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 153.97 ล้านบาทหรือร้อยละ 24.82 พบว่ารายการที่มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่นมีมูลค่าเท่ากับ 437.58 ล้านบาทหรือร้อยละ 70.54 รองลงมาก็คือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าเท่ากับ 182.52 ล้านบาท หรือร้อยละ 29.42

ตารางที่ 4.14 การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2551 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์แต่ละรายการ							ร้อยละ
	เงิน ลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และ สินทรัพย์ อื่น	ที่ดินรอ การพัฒนา และ โครงการ งาน ระหว่างทำ	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ที่ ไม่ได้ใช้ งาน	รวม ทั้งสิ้น	
TOP	779.50						779.50	83.77
IRPC	44.28	18.00		8.85			71.13	7.64
MDX	50.00						50.00	5.37
BCP		17.01		1.21			18.22	1.96
SUSCO		11.42					11.42	1.23
LANNA						0.24	0.24	0.03
รวมทั้งสิ้น	873.78	46.43	0.00	10.06	0.00	0.24	930.51	100.00
ร้อยละ	93.90	4.99	0.00	1.08	0.00	0.03	100.00	

จากตารางที่ 4.14 พบว่าการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2551 บริษัท TOP มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 779.50 ล้านบาทหรือร้อยละ 83.77 และรองลงมาคือบริษัท IRPC มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์ 71.13 ล้านบาทหรือร้อยละ 7.64 และพบว่ารายการที่มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการซื้อขายของสินทรัพย์มากที่สุดคือเงินลงทุนมีมูลค่าเท่ากับ 873.78 ล้านบาทหรือร้อยละ 93.90 และรองลงมาคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าเท่ากับ 46.43 ล้านบาท หรือร้อยละ 4.99

ตารางที่ 4.15 การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2552 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ							รวม ทั้งสิ้น	ร้อยละ
	เงิน ลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และ สินทรัพย์ อื่น	ที่ดินรอการ พัฒนาและ โครงการงาน ระหว่างทำ	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ที่ ไม่ได้ใช้งาน			
PTT		241.27					241.27	95.14	
GLOW		11.51					11.51	4.54	
BCP				0.58			0.58	0.23	
LANNA						0.24	0.24	0.09	
รวมทั้งสิ้น	0.00	252.78	0.00	0.58	0.00	0.24	253.60	100.00	
ร้อยละ	0.00	99.68	0.00	0.23	0.00	0.09	100.00		

จากตารางที่ 4.15 พบว่าการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2552 บริษัท PTT มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 241.27 ล้านบาท หรือร้อยละ 95.14 และรองลงมาคือบริษัท GLOW มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 11.51 ล้านบาทหรือร้อยละ 4.54 และพบว่ารายการที่มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีมูลค่าเท่ากับ 252.78 ล้านบาทหรือร้อยละ 99.68 และรองลงมาคือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่นมีมูลค่าเท่ากับ 0.58 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.23

ตารางที่ 4.16 การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2553 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ							รวม ทั้งสิ้น	ร้อยละ
	เงิน ลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และ สินทรัพย์ อื่น	ที่ดินรอการ พัฒนาและ โครงการ งานระหว่าง ทำ	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ที่ ไม่ได้ใช้งาน			
PTT	138.64	16.78						155.42	28.33
BCP		146.47		2.72				149.19	27.19
IRPC		42.00		48.00				90.00	16.41
PTTEP		89.49						89.49	16.31
PICNI		63.95						63.95	11.66
BANPU		0.41						0.41	0.07
LANNA						0.15		0.15	0.03
รวมทั้งสิ้น	138.64	359.10	0.00	50.72	0.00	0.15		548.61	100.00
ร้อยละ	25.27	65.46	0.00	9.25	0.00	0.03		100.00	

จากตารางที่ 4.16 พบว่าการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2553 บริษัท PTT มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 155.42 ล้านบาทหรือร้อยละ 28.33 และรองลงมาคือบริษัท BCP มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 149.19 ล้านบาทหรือร้อยละ 27.19 และพบว่ารายการที่การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าเท่ากับ 359.10 ล้านบาทหรือร้อยละ 65.46 และรองลงมาคือเงินลงทุนมีมูลค่าเท่ากับ 138.64 ล้านบาทหรือร้อยละ 25.27

ตารางที่ 4.17 การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ ในงบการเงินปี 2554 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

บริษัท	การโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์แต่ละรายการ							รวม ทั้งสิ้น	ร้อยละ
	เงิน ลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และ สินทรัพย์ อื่น	ที่ดินรอการ พัฒนาและ โครงการงาน ระหว่างทำ	ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ที่ไม่ได้ใช้งาน			
BCP		156.11		2.87			158.98	76.38	
IRPC				18.00			18.00	8.65	
GLOW		16.61					16.61	7.98	
PICNI	9.53						9.53	4.58	
SUSCO	3.76						3.76	1.81	
AKR		1.27					1.27	0.61	
รวมทั้งสิ้น	13.29	173.99	0.00	20.87	0.00	0.00	208.15	100.00	
ร้อยละ	6.38	83.59	0.00	10.03	0.00	0.00	100.00		

จากตารางที่ 4.17 พบว่าการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2554 บริษัท BCP มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 158.98 ล้านบาทหรือร้อยละ 76.38 และรองลงมาก็คือบริษัท IRPC มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 18.00 ล้านบาทหรือร้อยละ 8.65 และพบว่ารายการที่มีการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าเท่ากับ 173.99 ล้านบาทหรือร้อยละ 83.59 และรองลงมาก็คือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่นมีมูลค่าเท่ากับ 20.87 ล้านบาทหรือร้อยละ 10.03



### 3. การรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์

วัตถุประสงค์ของการวิจัยข้อที่ 2 เพื่อศึกษาการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ศึกษางบการเงิน ตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 รวม 5 ปี ซึ่งมีจำนวน 25 บริษัท มีงบการเงินทั้งสิ้น 122 งบการเงิน จากการศึกษาวิจัยพบว่าดังนี้

#### 3.1 การรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยของสินทรัพย์ และการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยของสินทรัพย์

บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยรวมแล้วมีนโยบายการบัญชีที่ไม่แตกต่างกัน คือ

ณ วันที่รายงานในงบแสดงฐานะการเงิน บริษัทจดทะเบียนจะทำการประเมินว่ามีข้อบ่งชี้เรื่องการด้อยค่าหรือไม่

หากมีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า บริษัทจดทะเบียนจะทำการประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และหากพบว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน บริษัทจดทะเบียนจะลดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ลงให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุน

มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ หมายถึงราคาขายสุทธิของสินทรัพย์ หรือมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ แล้วแต่มูลค่าใดจะสูงกว่า ในการประเมินมูลค่าจากการใช้ของสินทรัพย์ ประมาณการกระแสเงินสดที่จะได้รับในอนาคตจะคิดลดเป็นมูลค่าปัจจุบันโดยใช้อัตราคิดลดก่อนคำนึงภาษีเงินได้เพื่อให้สะท้อนมูลค่าที่อาจประเมินได้ในตลาดปัจจุบัน ซึ่งแปรไปตามเวลาและความเสี่ยงที่มีต่อสินทรัพย์ สำหรับสินทรัพย์ที่ไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดโดยอิสระจากสินทรัพย์อื่น ให้พิจารณามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนรวมกับหน่วยสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดที่สินทรัพย์นั้นมีความเกี่ยวข้องด้วย

สินทรัพย์ที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่ชัด เช่น ค่าความนิยม ซึ่งไม่มีการตัดจำหน่าย แต่จะทดสอบการด้อยค่า เป็นประจำทุกปี

การกลับรายการด้อยค่า บริษัทจดทะเบียนจะบันทึกกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าการด้อยค่าดังกล่าวไม่มีอยู่อีกต่อไป หรือยังคงมีอยู่แต่เป็นไปในทางที่ลดลง โดยบริษัทจดทะเบียนจะกลับรายการบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าเพื่อให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เพิ่มขึ้นได้ไม่เกินกว่ามูลค่าตามบัญชีภายหลังหักค่าเสื่อมราคาสะสม เสมือนหนึ่งว่าบริษัท

จดทะเบียนไม่เคยมีการบันทึกบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่ามาก่อน รายการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าจะบันทึกเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมจะไม่มีการปรับปรุงกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า

### 3.2 การเปิดเผยผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ และการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

จากการศึกษาพบว่าบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยรวมแล้วได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์

### 3.3 การแสดงรายการในงบการเงิน

จากการศึกษาพบว่าการแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าสินทรัพย์ และรายการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ จะปรากฏในงบกำไรขาดทุน แต่บางครั้งอาจจะแสดงอยู่ในบัญชีอื่น บางบริษัทอธิบายไว้ เช่น แสดงไว้ในบัญชีค่าใช้จ่ายในการบริหารและการขาย บัญชีค่าเสื่อมราคา บัญชีรายได้อื่นๆ แต่บางบริษัทไม่ได้อธิบายไว้

รายการดังกล่าวจะต้องปรากฏในงบกระแสเงินสด แต่ปรากฏว่ามีบางบริษัทไม่ได้แสดงไว้ซึ่งก็ไม่ทราบสาเหตุ แต่ส่วนใหญ่แล้วจะปรากฏในหมายเหตุประกอบงบการเงิน แต่จากการศึกษาวิจัยกลับพบว่า บางบริษัทมีรายการที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสด ไม่ตรงกับการแสดงรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

ส่วนรายการบัญชีค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ซึ่งจะต้องปรากฏในงบแสดงฐานะการเงิน เป็นรายการปรับ(หัก)มูลค่าของสินทรัพย์ แต่ในทางปฏิบัติแล้วทุกบริษัทจะแสดงรายการสินทรัพย์เป็นยอดสุทธิ

จากการศึกษาวิจัยพบว่า บริษัทจดทะเบียนบางบริษัทได้แสดงมูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ มูลค่าการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน ไม่ตรงกันดังแสดงในตารางที่

ตารางที่ 4.18 การแสดงผลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และ(โอนกลับรายการ)ที่ไม่ตรงกัน ในงบการเงินปี 2550

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าและ(โอนกลับ)	งบกำไรขาดทุน	งบกระแสเงินสด	หมายเหตุประกอบงบการเงิน
BCP	เงินลงทุน			22.34
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			25.58
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น			1.83
	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	50.66	40.53	
	ปรับปรุงผลขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์	(10.13)		
PTT	เงินลงทุน			7.48
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			284.48
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น			(399.61)
	โอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		(97.62)	
PTTEP	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			389.54
	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของ			
IRPC	สินทรัพย์	497.00		
	เงินลงทุน		513.25	
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			(116.00)
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น		(15.97)	(21.00)

จากตารางที่ 4.18 พบว่าในงบการเงินปี 2550 เป็นดังนี้

1) บริษัท BCP มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบกำไรขาดทุนเท่ากับ 40.53 ล้านบาท โดยแสดงรายการรายได้อื่นปรับปรุงผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 10.13 ล้านบาท และค่าใช้จ่ายอื่นๆเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 50.66 ล้านบาท งบกระแสเงินสดแสดงเป็นผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 40.53 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีเท่ากับ 49.75 ล้านบาท โดยแสดงรายการดังนี้ (1) เงินลงทุน เท่ากับ 22.34 ล้านบาท (2) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 25.58 ล้านบาท และ(3) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น 1.83 ล้านบาท

2) บริษัท PTT ในงบกระแสเงินสดแสดงเป็นการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 97.62 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีเท่ากับ 107.65 ล้านบาท โดยแสดงรายการดังนี้ (1) เงินลงทุน เท่ากับ 7.48 ล้านบาท (2) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 284.48 ล้านบาท และ(3) การโอนกลับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น 399.61 ล้านบาท ในงบกำไรขาดทุนไม่ปรากฏ

3) บริษัท PTTEP ในงบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสดไม่ปรากฏ แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 389.54 ล้านบาท

4) บริษัท IRPC ในงบกระแสเงินสดแสดงรายการ (1) การด้อยค่าของเงินลงทุนเท่ากับ 513.25 ล้านบาท (2) การโอนกลับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น 15.97 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินแสดงรายการ (1) การโอนกลับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 116.00 ล้านบาท โดยหมายเหตุไว้ดังนี้ ณ (วันที่ 31 ธันวาคม 2550 และ 2549 ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งแสดงรวมอยู่ในค่าเสื่อมราคาสะสมมีจำนวน 10,917 ล้านบาทและ 11,033 ล้านบาท ตามลำดับในงบการเงินรวม) และ(2) การโอนกลับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่นเท่ากับ 21.00 ล้านบาท ในงบกำไรขาดทุนบันทึกไว้ในบัญชีค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร (หมายเหตุ 20) เท่ากับ 497 ล้านบาท

ตารางที่ 4.19 การแสดงผลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และ(โอนกลับรายการ)ที่ไม่ตรงกัน ในงบการเงินปี 2551

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าและ(โอนกลับ)	งบกำไรขาดทุน	งบกระแสเงินสด	หมายเหตุประกอบงบการเงิน
BCP	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			(17.07)
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและ			
	สินทรัพย์อื่น			(1.21)
	ปรับปรุงผลขาดทุนจากการ			
	ด้อยค่าสินทรัพย์	(15.39)	(15.39)	
PTT	ขาดทุนจากการด้อยค่าของ			
	สินทรัพย์		69.61	
	เงินลงทุน			6.06
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			168.53
	ค่าความนิยม			186.77
PTTEP	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			168.53
IRPC	กลับรายการเงินลงทุน		(44.28)	
	กลับรายการสินทรัพย์ไม่มี			
	ตัวตนและสินทรัพย์อื่น		(8.85)	
	กลับรายการที่ดิน อาคารและ			
	อุปกรณ์			(18.00)

จากตารางที่ 4.19 พบว่าในงบการเงินปี 2551 เป็นดังนี้

1) บริษัท BCP ในงบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสด โดยแสดงรายการปรับปรุงผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 15.39 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยแสดงรายการดังนี้ (1) การโอนกลับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 17.07 ล้านบาท และ (2) การโอนกลับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น 1.21 ล้านบาท

2) บริษัท PTT ในงบกระแสเงินสดแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 69.61 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีเท่ากับ 361.36 ล้านบาท โดย

แสดงรายการดังนี้ (1) เงินลงทุน เท่ากับ 6.06 ล้านบาท (2) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 168.53 ล้านบาท และ (3) ค่าความนิยมเท่ากับ 186.77 ล้านบาท ในงบกำไรขาดทุนไม่ปรากฏ

3) บริษัท PTTEP ในงบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสดไม่ปรากฏ แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 168.53 ล้านบาท

4) บริษัท IRPC ในงบกระแสเงินสดแสดงรายการ (1) การโอนกลับรายการเงินลงทุน เท่ากับ 44.28 ล้านบาท (2) การโอนกลับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น 8.85 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินแสดงรายการ (1) การโอนกลับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 18.00 ล้านบาท



ตารางที่ 4.20 การแสดงผลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และ(โอนกลับรายการ)ที่ไม่ตรงกัน ในงบการเงินปี 2552

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าและ(โอนกลับ)	งบกำไรขาดทุน	งบกระแสเงินสด	หมายเหตุประกอบงบการเงิน
BCP	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	5.00	5.00	
	เงินลงทุน			9.85
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			4.96
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น			(0.58)
PTT	กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		(409.71)	
	กลับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			(241.27)
	ค่าความนิยม			176.97
PTTEP	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			3.66
IRPC	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ถาวร	255.00	250.08	
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			255.00

จากตารางที่ 4.20 พบว่าในงบการเงินปี 2552 เป็นดังนี้

1) บริษัท BCP ในงบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสด โดยแสดงผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 5.00 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยแสดงรายการดังนี้ (1) เงินลงทุนเท่ากับ 9.85 ล้านบาท (2) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 4.96 ล้านบาท และ (3) การโอนกลับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น 0.58 ล้านบาท

2) บริษัท PTT ในงบกระแสเงินสดแสดงรายการการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 409.71 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีเท่ากับ

64.30 ล้านบาท โดยแสดงรายการดังนี้ (1) การโอนกลับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 241.27 ล้านบาท และ (2) ค่าความนิยมเท่ากับ 176.97 ล้านบาท ในงบกำไรขาดทุนไม่ปรากฏ

3) บริษัท PTTEP ในงบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสดไม่ปรากฏ แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 3.66 ล้านบาท

4) บริษัท IRPC ในงบกำไรขาดทุนโดยแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 255.00 ล้านบาท (แสดงไว้ในค่าใช้จ่ายอื่นๆ) และงบกระแสเงินสดแสดงเป็นรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 250.08 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินโดยแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 255 ล้านบาท





ตารางที่ 4.21 การแสดงผลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และ(โอนกลับรายการ)ที่ไม่ตรงกัน ในงบการเงินปี 2553

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าและ(โอนกลับ)	งบกำไรขาดทุน	งบกระแสเงินสด	หมายเหตุประกอบงบการเงิน
BCP	เงินลงทุน			5.65
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			(146.47)
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น			(2.72)
	กลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์	(146.24)	(146.24)	
PTT	เงินลงทุน			(138.64)
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			(16.78)
	ค่าความนิยม			33.52
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น			41.76
	โอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		(74.80)	
PTTEP	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			(89.49)

จากตารางที่ 4.21 พบว่าในงบการเงินปี 2553 เป็นดังนี้

1) บริษัท BCP มีการ โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบกำไรขาดทุน และงบกระแสเงินสดเท่ากับ 146.24 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีเท่ากับ 143.54 ล้านบาท โดยแสดงรายการดังนี้ (1) เงินลงทุนเท่ากับ 5.65 ล้านบาท (2) การโอนกลับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เท่ากับ 146.47 ล้านบาท (3) การโอนกลับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่นเท่ากับ 2.72 ล้านบาท

2) บริษัท PTT ในงบกระแสเงินสดแสดงเป็นการ โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 74.80 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีเท่ากับ 80.14 ล้านบาท โดยแสดงรายการดังนี้ (1) การโอนกลับรายการเงินลงทุนเท่ากับ 138.64 ล้านบาท (2) การ

โอนกลับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เท่ากับ 16.78 ล้านบาท (3) ค่าความนิยม 33.52 ล้านบาท และ(4) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น 41.76 ล้านบาท ในงบกำไรขาดทุนไม่ปรากฏ

3) บริษัท PTTEP ในงบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสดไม่ปรากฏ แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินแสดงกลับรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 89.49 ล้านบาท

ตารางที่ 4.22 การแสดงมูลค่าของผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และ(โอนกลับรายการ)ที่ไม่ตรงกัน ในงบการเงินปี 2554

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	รายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าและ(โอนกลับ)	งบกำไรขาดทุน	งบกระแสเงินสด	หมายเหตุประกอบงบการเงิน
BCP	เงินลงทุน			2.40
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			(156.11)
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น			(2.87)
	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์	11.71	11.71	
PTT	เงินลงทุน			6,560.68
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			186.47
	ค่าความนิยม			52.81
	สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น			109.49
	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์		6,919.24	
PTTEP	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			7.32
PICNI	ของสินทรัพย์	1,483.04	1,483.04	
	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์			1,488.11

จากตารางที่ 4.22 จะพบว่าในงบการเงินปี 2554 เป็นดังนี้

1) บริษัท BCP มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์ ในงบกำไรขาดทุน และงบกระแสเงินสดเท่ากับ 11.71 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีเท่ากับ 156.58 ล้านบาทโดย

แสดงรายการดังนี้ (1) รายการเงินลงทุนเท่ากับ 2.40 ล้านบาท (2) การโอนกลับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์เท่ากับ 156.11 ล้านบาท (3) การโอนกลับรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่นเท่ากับ 2.87 ล้านบาท

2) บริษัท PTT ในงบกระแสเงินสดแสดงผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ เท่ากับ 6,919.24 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีเท่ากับ 6,909.45 ล้านบาท โดยแสดงรายการดังนี้ (1) เงินลงทุนเท่ากับ 6,560.68 ล้านบาท (2) ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เท่ากับ 186.47 ล้านบาท (3) ค่าความนิยม 52.81 ล้านบาท และ(4) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น 109.49 ล้านบาท ในงบกำไรขาดทุนไม่ปรากฏ

3) บริษัท PTTEP ในงบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสดไม่ปรากฏ แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เท่ากับ 7.32 ล้านบาท

4) บริษัท PICNI มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าสินทรัพย์ ในงบกำไรขาดทุน และงบกระแสเงินสดเท่ากับ 1483.04 ล้านบาท แต่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินมีเท่ากับ 1,488.11 ล้านบาท โดยมีรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เท่ากับ 1,488.11 ล้านบาท



ตารางที่ 4.23 การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการ  
ในงบการเงินปี 2550

หน่วย : บริษัท

ชื่อบริษัท	งบแสดงฐานะ			หมายเหตุประกอบงบ
	การเงิน	งบกำไรขาดทุน	งบกระแสเงินสด	การเงิน
GLOW	X	X	√	√
EASTW	X	X	√	√
SUSCO	X	√	√	√
BCP	X	√	√	√
BANPU	X	X	√	√
PTT	X	X	√	√
PTTEP	X	X	X	√
PICNI	X	√	√	√
LANNA	X	X	√	√
MDX	X	X	√	√
IRPC	X	X	√	√
จำนวนบริษัทที่				
แสดงรายการ	0	3	10	11
ร้อยละ	0.00	27.27	90.91	100.00

หมายเหตุ : √ หมายถึง มีการแสดงรายการในงบการเงิน

X หมายถึง ไม่มีการแสดงรายการในงบการเงิน

จากตารางที่ 4.23 จะพบว่า การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการในงบการเงินปี 2550 มีจำนวน 11 บริษัท โดยส่วนมากแล้วจะแสดงดังนี้

1) ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นรายการปรับมูลค่าของสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน แต่บริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จะแสดงรายการในหน้างบแสดงฐานะการเงินเป็นยอดสุทธิ

2) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่าย ซึ่งจะต้องแสดงในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงจำนวน 3 บริษัทหรือร้อยละ 27.27 แต่ส่วนมากไม่ได้แสดงไว้ให้เห็นชัดเจน แต่รวมอยู่ในรายการค่าใช้จ่ายอื่น เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร

เป็นต้น ส่วนการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าซึ่งเป็นบัญชีประเภทรายได้ ก็จะไปรวมกับรายได้อื่นๆ

3) การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการจะแสดงในงบกระแสเงินสด มีจำนวน 10 บริษัทหรือร้อยละ 90.91 และหมายเหตุประกอบงบการเงินมีจำนวน 11 บริษัทหรือร้อยละ 100.00

ตารางที่ 4.24 การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการในงบการเงินปี 2551

หน่วย : บริษัท

ชื่อบริษัท	งบแสดง	งบกำไร	งบกระแส	หมายเหตุประกอบ
	ฐานะการเงิน	ขาดทุน	เงินสด	งบการเงิน
GLOW	X	X	√	√
EASTW	X	√	√	√
SUSCO	X	√	√	√
TOP	X	X	√	√
BCP	X	√	√	√
BANPU	X	X	√	√
PTT	X	X	√	√
PTTEP	X	X	X	√
PICNI	X	√	√	√
LANNA	X	X	√	√
AKR	X	√	√	√
MDX	X	√	√	√
IRPC	X	X	√	√
จำนวนบริษัทที่				
แสดงรายการ	0	6	12	13
ร้อยละ	0.00	46.15	92.31	100.00

หมายเหตุ : √ หมายถึง มีการแสดงรายการในงบการเงิน

X หมายถึง ไม่มีการแสดงรายการในงบการเงิน

จากตารางที่ 4.24 จะพบว่าการแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ และการโอนกลับรายการในงบการเงินปี 2551 มีจำนวน 13 บริษัท โดยส่วนมากแล้วจะแสดงดังนี้

1) ค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นรายการปรับมูลค่าของสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน แต่บริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จะแสดงรายการในหน้างบแสดงฐานะการเงินเป็นยอดสุทธิ

2) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่าย ซึ่งจะต้องแสดงในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงจำนวน 6 บริษัทหรือร้อยละ 46.15 แต่ส่วนมากไม่ได้แสดงไว้ให้เห็นชัดเจน แต่รวมอยู่ในรายการค่าใช้จ่ายอื่น เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เป็นต้น ส่วนการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าซึ่งเป็นบัญชีประเภทรายได้ ก็จะไปรวมกับรายได้อื่นๆ

3) การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการ จะแสดงในงบกระแสเงินสด มีจำนวน 12 บริษัทหรือร้อยละ 92.31 และหมายเหตุประกอบงบการเงินมีจำนวน 13 บริษัทหรือร้อยละ 100.00



ตารางที่ 4.25 การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการใน  
งบการเงินปี 2552

หน่วย : บริษัท

ชื่อบริษัท	งบแสดงฐานะ			หมายเหตุประกอบ งบการเงิน
	การเงิน	งบกำไรขาดทุน	งบกระแสเงินสด	
GLOW	X	X	√	√
EASTW	X	X	√	√
SUSCO	X	X	√	√
SOLAR	X	√	√	√
BCP	X	√	√	√
PTT	X	X	√	√
PTTEP	X	X	X	√
PICNI	X	√	√	√
LANNA	X	X	√	√
ESSO	X	X	√	√
IRPC	X	√	√	√
จำนวนบริษัทที่ แสดงรายการ	0	4	10	11
ร้อยละ	0.00	36.36	90.91	100.00

หมายเหตุ : √ หมายถึง มีการแสดงรายการในงบการเงิน

X หมายถึง ไม่มีการแสดงรายการในงบการเงิน

จากตารางที่ 4.25 จะพบว่าการแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์  
และการโอนกลับรายการในงบการเงินปี 2552 มีจำนวน 11 บริษัท โดยส่วนมากแล้วจะแสดงดังนี้

1) ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นรายการปรับมูลค่าของสินทรัพย์ในงบแสดง  
ฐานะการเงิน แต่บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จะแสดงรายการในหน้างบแสดงฐานะการเงินเป็นยอดสุทธิ

2) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่าย ซึ่งจะต้อง  
แสดงในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงจำนวน 4 บริษัทหรือร้อยละ 36.36 แต่ส่วนมากไม่ได้แสดงไว้ให้  
เห็นชัดเจน แต่รวมอยู่ในรายการค่าใช้จ่ายอื่น เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร

เป็นต้น ส่วนการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าซึ่งเป็นบัญชีประเภทรายได้ ก็จะไปรวมกับรายได้อื่นๆ

3) การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการจะแสดงในงบกระแสเงินสด มีจำนวน 10 บริษัทหรือร้อยละ 90.91 และหมายเหตุประกอบงบการเงินมีจำนวน 11 บริษัทหรือร้อยละ 100.00

ตารางที่ 4.26 การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการในงบการเงินปี 2553

หน่วย : บริษัท

ชื่อบริษัท	งบแสดงฐานะ		งบกระแสเงินสด	หมายเหตุประกอบ
	การเงิน	งบกำไรขาดทุน		งบการเงิน
GLOW	X	X	√	√
EASTW	X	X	√	√
SUSCO	X	X	√	√
BAFS	X	√	√	√
BCP	X	√	√	√
BANPU	X	X	√	√
PTT	X	X	√	√
PTTEP	X	X	X	√
PICNI	X	√	√	√
LANNA	X	X	√	√
SCG	X	√	√	√
AKR	X	√	√	√
AJP	X	√	X	√
MDX	X	X	X	√
IRPC	X	√	√	√
จำนวนบริษัทที่				
แสดงรายการ	0	7	12	15
ร้อยละ	0.00	46.67	80.00	100.00

หมายเหตุ : √ หมายถึง มีการแสดงรายการในงบการเงิน



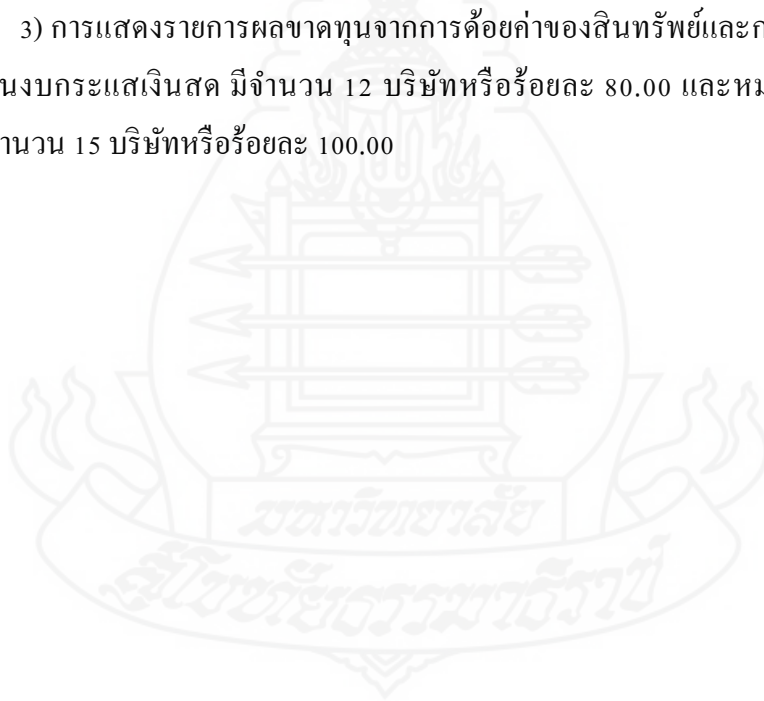
## X หมายถึง ไม่มีการแสดงรายการในงบการเงิน

จากตารางที่ 4.26 จะพบว่า การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ และการโอนกลับรายการในงบการเงินปี 2553 มีจำนวน 15 บริษัท โดยส่วนมากแล้วจะแสดงดังนี้

1) ค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นรายการปรับมูลค่าของสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน แต่บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จะแสดงรายการในหน้างบแสดงฐานะการเงินเป็นยอดสุทธิ

2) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่าย ซึ่งจะต้องแสดงในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงจำนวน 7 บริษัทหรือร้อยละ 46.67 แต่ส่วนมากไม่ได้แสดงไว้ให้เห็นชัดเจน แต่รวมอยู่ในรายการค่าใช้จ่ายอื่น เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เป็นต้น ส่วนการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าซึ่งเป็นบัญชีประเภทรายได้ ก็จะไปรวมกับรายได้อื่นๆ

3) การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการ จะแสดงในงบกระแสเงินสด มีจำนวน 12 บริษัทหรือร้อยละ 80.00 และหมายเหตุประกอบงบการเงินมีจำนวน 15 บริษัทหรือร้อยละ 100.00



ตารางที่ 4.27 การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการใน  
งบการเงินปี 2554

หน่วย : บริษัท

ชื่อบริษัท	งบแสดงฐานะ	งบกำไรขาดทุน	งบกระแสเงินสด	หมายเหตุประกอบงบ
	การเงิน			การเงิน
GLOW	X	X	√	√
EASTW	X	X	√	√
SUSCO	X	√	√	√
BCP	X	√	√	√
PTT	X	X	√	√
PTTEP	X	X	X	√
PICNI	X	√	√	√
UMS	X	X	X	√
SCG	X	√	√	√
AKR	X	√	√	√
AJP	X	√	√	√
IRPC	X	X	√	√
จำนวนบริษัทที่				
แสดงรายการ	0	6	10	12
ร้อยละ	0.00	50.00	83.33	100.00

หมายเหตุ : √ หมายถึง มีการแสดงรายการในงบการเงิน

X หมายถึง ไม่มีการแสดงรายการในงบการเงิน

จากตารางที่ 4.27 จะพบว่า การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการในงบการเงินปี 2554 มีจำนวน 12 บริษัท โดยส่วนมากแล้วจะแสดงดังนี้

1) ค่าเผื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นรายการปรับมูลค่าของสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน แต่บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จะแสดงรายการในหน้างบแสดงฐานะการเงินเป็นยอดสุทธิ

2) ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ซึ่งเป็นบัญชีประเภทค่าใช้จ่าย ซึ่งจะต้องแสดงในงบกำไรขาดทุน โดยแสดงจำนวน 6 บริษัทหรือร้อยละ 50.00 แต่ส่วนมากไม่ได้แสดงไว้ให้

เห็นชัดเจน แต่รวมอยู่ในรายการค่าใช้จ่ายอื่น เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร เป็นต้น ส่วนการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าซึ่งเป็นบัญชีประเภทรายได้ ก็จะไปรวมกับรายได้อื่นๆ

3) การแสดงรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์และการโอนกลับรายการจะแสดงในงบกระแสเงินสด มีจำนวน 10 บริษัทหรือร้อยละ 83.33 และหมายเหตุประกอบงบการเงินมีจำนวน 12 บริษัทหรือร้อยละ 100.00

#### 4 ผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

วัตถุประสงค์ของการวิจัยข้อที่ 3 เพื่อศึกษาผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงินของบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

จากการศึกษาวิจัยในข้อมูลของงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุน งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงินพบว่า รายการด้อยค่าของสินทรัพย์และรายการกลับการด้อยค่าของสินทรัพย์ ที่มีผลต่อสินทรัพย์รวมและผลการดำเนินงาน ปรากฏดังนี้

ตารางที่ 4.28 มูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2550 - 2554

หน่วย : ล้านบาท

งบการเงิน	ผลขาดทุนจากการ ด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
ปี2550	1,436.17	1,345,183.16	0.11	161,694.67	0.89
ปี2551	643.20	1,214,826.41	0.05	111,777.67	0.58
ปี2552	925.27	1,649,741.25	0.06	107,651.71	0.86
ปี2553	358.00	1,444,975.67	0.02	111,171.60	0.32
ปี2554	8,533.85	1,631,449.02	0.52	135,077.71	6.32
รวมทั้งสิ้น	11,896.49	7,286,175.51	0.16	627,373.36	1.90
ค่าเฉลี่ย	2,379.30	1,457,235.10	0.16	125,474.67	1.90

จากตารางที่ 4.28 จะพบว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปี มีมูลค่าผลขาดจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 11.90 หมื่นล้านบาทหรือร้อยละ 0.16 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 7.29 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 1.90 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 6.27 แสนล้านบาท และพบว่าในปี 2554 มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 8.53 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.52 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 6.32 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือปี 2550 มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 1.44 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.11 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.89 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 2.38 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.16 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.46 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 1.90 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.25 แสนล้านบาท

ตารางที่ 4.29 มูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2550 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	ผลขาดทุนจากการ ด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
EASTW	26.00	9,822.96	0.26	440.68	5.90
SUSCO	30.51	2,248.24	1.36	(48.67)	(62.69)
BCP	49.75	44,986.76	0.11	1,763.76	2.82
BANPU	101.15	65,050.81	0.16	6,654.42	1.52
PTT	291.96	892,351.47	0.03	113,557.07	0.26
PTTEP	389.54	190,039.14	0.20	28,455.39	1.37
PICNI	32.83	5,718.62	0.57	(2,426.06)	(1.35)
MDX	1.18	4,151.14	0.03	298.36	0.40
IRPC	513.25	130,814.02	0.39	12,999.72	3.95
<b>รวมทั้งสิ้น</b>	<b>1,436.17</b>	<b>1,345,183.16</b>	<b>0.11</b>	<b>161,694.67</b>	<b>0.89</b>
<b>ค่าเฉลี่ย</b>	<b>159.57</b>	<b>149,464.80</b>	<b>0.11</b>	<b>17,966.07</b>	<b>0.89</b>

จากตารางที่ 4.29 พบว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2550 มีมูลค่าผลขาดจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 1,436.17 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.11 ของมูลค่าของ

สินทรัพย์รวมคือ 1.34 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 0.89 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.62 แสนล้านบาท และบริษัท IRPC มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 513.25 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.39 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 3.95 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือบริษัท PTTEP มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 389.54 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.20 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 1.37 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ยปี 2550 เท่ากับ 159.57 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.11 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.49 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 0.89 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.79 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 4.30 มูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2551 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	ผลขาดทุนจากการ ด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
PTT	361.36	885,204.73	0.04	66,535.26	0.54
PTTEP	168.53	238,267.36	0.07	41,674.84	0.40
PICNI	76.26	4,782.40	1.59	(1,026.85)	(7.43)
GLOW	26.46	70,083.03	0.04	3,613.54	0.73
MDX	5.01	4,297.95	0.12	239.86	2.09
EASTW	2.82	9,342.14	0.03	682.92	0.41
AKR	2.73	2,759.44	0.10	47.54	5.74
BANPU	0.03	89.36	0.03	10.56	0.28
<b>รวมทั้งสิ้น</b>	<b>643.20</b>	<b>1,214,826.41</b>	<b>0.05</b>	<b>111,777.67</b>	<b>0.58</b>
<b>ค่าเฉลี่ย</b>	<b>80.40</b>	<b>151,853.30</b>	<b>0.05</b>	<b>13,972.21</b>	<b>0.58</b>

จากตารางที่ 4.30 พบว่าผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2551 มีมูลค่าผลขาดจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 643.20 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.05 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.21 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 0.58 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.12 แสนล้านบาท และบริษัท PTT มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 361.36 ล้านบาทหรือ

ร้อยละ 0.04 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.54 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือ บริษัท PTTEP มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 168.53 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.07 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.40 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ยปี 2551 เท่ากับ 80.40 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.05 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.51 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 0.58 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.39 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 4.31 มูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2552 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
PICNI	443.09	3,432.30	12.91	(1,395.49)	(31.75)
IRPC	255.00	114,194.31	0.22	5,424.59	4.70
PTT	176.97	1,103,589.72	0.02	68,689.95	0.26
EASTW	17.72	9,147.79	0.19	807.71	2.19
BCP	14.81	53,890.99	0.03	7,522.84	0.20
SOLAR	11.58	888.86	1.30	(116.51)	(9.94)
PTTEP	3.66	300,710.61	0.00	22,153.60	0.02
ESSO	2.42	62,014.80	0.00	4,450.56	0.05
SUSCO	0.01	1,871.87	0.00	114.46	0.01
<b>รวมทั้งสิ้น</b>	<b>925.26</b>	<b>1,649,741.25</b>	<b>0.06</b>	<b>107,651.71</b>	<b>0.86</b>
<b>ค่าเฉลี่ย</b>	<b>102.81</b>	<b>183,304.58</b>	<b>0.06</b>	<b>11,961.30</b>	<b>0.86</b>

จากตารางที่ 4.31 พบว่าผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2552 มีมูลค่าผลขาดจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 925.26 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.06 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.65 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 0.86 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.08 แสนล้านบาท และบริษัท PICNI มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 443.09 ล้านบาทหรือร้อยละ 12.91 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 31.75 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือบริษัท IRPC มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 255.00 ล้านบาทหรือร้อยละ

0.22 ของมูลค่าของสินทรัพย์ หรือร้อยละ 4.70 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ยปี 2552 เท่ากับ 102.81 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.06 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.83 แสนล้านบาท หรือร้อยละ 0.86 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.20 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 4.32 มูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2553 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
AKR	210.93	2,077.54	10.15	364.52	57.87
PTT	75.28	1,249,147.52	0.01	99,930.04	0.08
SCG	41.59	5,504.45	0.76	251.55	16.53
BAFS	19.94	6,684.88	0.30	550.68	3.62
BCP	5.65	62,453.42	0.01	2,888.57	0.20
GLOW	1.66	107,326.51	0.00	6,217.57	0.03
EASTW	1.65	9,870.60	0.02	908.94	0.18
SUSCO	1.18	1,841.62	0.06	79.14	1.49
AJP	0.12	69.13	0.17	(19.41)	(0.62)
<b>รวมทั้งสิ้น</b>	<b>358.00</b>	<b>1,444,975.67</b>	<b>0.02</b>	<b>111,171.60</b>	<b>0.32</b>
<b>ค่าเฉลี่ย</b>	<b>35.80</b>	<b>144,497.57</b>	<b>0.02</b>	<b>11,117.16</b>	<b>0.32</b>

จากตารางที่ 4.32 พบว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2553 มีมูลค่าผลขาดจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 358.00 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.02 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.44 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 0.32 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.11 แสนล้านบาท และบริษัท AKR มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 210.93 ล้านบาทหรือร้อยละ 10.15 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 57.87 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือบริษัท PTT มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 75.28 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.01 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.08 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของ

สินทรัพย์เฉลี่ยปี 2553 เท่ากับ 35.80 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.02 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวม คือ 1.44 แสนล้านบาท หรือร้อยละ 0.32 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.11 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 4.33 มูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2554 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	ผลขาดทุนจากการ ด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
PTT	6,909.45	1,402,412.09	0.49	125,225.99	5.52
PICNI	1,488.11	1,106.18	134.53	(2,702.91)	(55.06)
IRPC	112.00	132,176.44	0.08	4,117.90	2.72
SCG	10.44	5,572.72	0.19	250.67	4.16
PTTEP	7.32	14,131.43	0.05	1,468.25	0.50
AJP	2.44	92.52	2.64	20.22	12.07
BCP	2.40	61,603.49	0.00	5,632.44	0.04
UMS	1.15	3,569.68	0.03	60.52	1.90
EASTW	0.55	10,784.47	0.01	1,004.63	0.05
<b>รวมทั้งสิ้น</b>	<b>8,533.86</b>	<b>1,631,449.02</b>	<b>0.52</b>	<b>135,077.71</b>	<b>6.32</b>
<b>ค่าเฉลี่ย</b>	<b>948.21</b>	<b>181,272.11</b>	<b>0.52</b>	<b>15,008.63</b>	<b>6.32</b>

จากตารางที่ 4.33 พบว่าผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินปี 2554 มีมูลค่าผลขาดจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 8,533.86 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.52 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.63 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 6.32 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.35 แสนล้านบาท และบริษัท PTT มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 6,909.45 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.49 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 5.52 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือบริษัท PICNI มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 1,488.11 ล้านบาทหรือร้อยละ 134.53 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 55.06 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ยปี 2554 เท่ากับ 948.21 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.52 ของค่าเฉลี่ยมูลค่า



ของสินทรัพย์รวมคือ 1.81 แส่นล้านบาทหรือร้อยละ 6.32 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.50 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 4.34 การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2550 - 2554

หน่วย : ล้านบาท

งบการเงิน	การโอนกลับผล ขาดทุนจากการ ด้อยค่าของ สินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
		ปี2550	620.34	1,080,532.35	0.06
ปี2551	930.51	289,452.88	0.32	(17,354.28)	(5.36)
ปี2552	253.60	1,246,318.12	0.02	81,548.73	0.31
ปี2553	548.61	1,976,737.23	0.03	177,630.72	0.31
ปี2554	208.15	319,673.15	0.07	47,354.00	0.44
รวมทั้งสิ้น	2,561.21	4,912,713.73	0.05	420,891.49	0.61
ค่าเฉลี่ย	512.24	982,542.75	0.05	84,178.30	0.61

จากตารางที่ 4.34 จะพบว่า การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ทั้ง 5 ปี มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 2,561.21 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.05 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 4.91 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.61 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 4.21 แส่นล้านบาท และพบว่าในปี 2551 มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 930.51 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.32 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 5.36 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือปี 2550 มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 620.34 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.06 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.47 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 512.24 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.05 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 9.82 แส่นล้านบาทหรือร้อยละ 0.61 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 8.42 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 4.35 การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2550 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
PTT	399.61	892,351.47	0.04	113,557.07	0.35
IRPC	153.97	130,814.02	0.12	12,999.72	1.18
GLOW	66.52	54,023.65	0.12	4,782.76	1.39
LANNA	0.24	3,343.21	0.01	372.77	0.06
รวมทั้งสิ้น	620.34	1,080,532.35	0.06	131,712.32	0.47
ค่าเฉลี่ย	155.09	270,133.09	0.06	32,928.08	0.47

จากตารางที่ 4.35 พบว่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2550 มีมูลค่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 620.34 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.06 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.08 ล้านบาทหรือเท่ากับร้อยละ 0.47 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.32 แสนล้านบาท และบริษัท PTT มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 399.61 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.04 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.35 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือบริษัท IRPC มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 153.97 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.12 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 1.18 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ยปี 2550 เท่ากับ 155.09 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.06 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 2.70 แสนล้านบาท หรือร้อยละ 0.47 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 3.29 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 4.36 การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2551 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของ	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
TOP	779.50	132,840.72	0.59	559.35	139.36
IRPC	71.13	104,112.17	0.07	(18,250.32)	(0.39)
MDX	50.00	4,297.95	1.16	239.86	20.85
BCP	18.22	42,539.84	0.04	(753.16)	(2.42)
SUSCO	11.42	1,867.05	0.61	(1.70)	(671.76)
LANNA	0.24	3,795.15	0.01	851.69	0.03
รวมทั้งสิ้น	930.51	289,452.88	0.32	(17,354.28)	(5.36)
ค่าเฉลี่ย	155.09	48,242.15	0.32	(2,892.38)	(5.36)

จากตารางที่ 4.36 พบว่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2551 มีมูลค่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 930.51 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.32 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 2.89 แสนล้านบาทหรือเท่ากับร้อยละ 5.36 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.73 หมื่นล้านบาท และบริษัท TOP มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 779.50 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.59 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 139.36 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาก็คือบริษัท IRPC มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 71.13 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.07 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.39 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ยปี 2551 เท่ากับ 155.09 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.32 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 4.82 หมื่นล้านบาทหรือร้อยละ 5.36 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 2.89 พันล้านบาท

ตารางที่ 4.37 การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2552 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
PTT	241.27	1,103,589.72	0.02	68,689.95	0.35
GLOW	11.51	84,486.86	0.01	4,303.89	0.27
BCP	0.58	53,890.99	0.00	7,522.85	0.01
LANNA	0.24	4,350.55	0.01	1,032.04	0.02
รวมทั้งสิ้น	253.60	1,246,318.12	0.02	81,548.73	0.31
ค่าเฉลี่ย	63.40	311,579.53	0.02	20,387.18	0.31

จากตารางที่ 4.37 พบว่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2552 มีมูลค่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 253.60 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.02 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.25 ล้านล้านบาทหรือเท่ากับร้อยละ 0.31 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 8.15 หมื่นล้านบาท และบริษัท PTT มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 241.27 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.02 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.35 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือบริษัท GLOW มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 11.51 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.01 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.27 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ยปี 2552 เท่ากับ 63.40 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.02 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 3.12 แสนล้านบาท หรือร้อยละ 0.31 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 2.04 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 4.38 การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2553 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
PTT	155.42	1,249,147.52	0.01	99,930.04	0.16
BCP	149.19	62,453.42	0.24	2,888.57	5.16
IRPC	90.00	120,458.20	0.07	6,186.66	1.45
PTTEP	89.49	342,219.55	0.03	41,738.97	0.21
PICNI	63.95	2,977.53	2.15	(992.24)	(6.45)
BANPU	0.41	193,598.39	0.00	26,715.07	0.00
LANNA	0.15	5,882.62	0.00	1,163.65	0.01
รวมทั้งสิ้น	548.61	1,976,737.23	0.03	177,630.72	0.31
ค่าเฉลี่ย	91.44	329,456.21	0.03	29,605.12	0.31

จากตารางที่ 4.38 พบว่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2553 มีมูลค่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 548.61 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.03 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.98 ล้านล้านบาทหรือเท่ากับร้อยละ 0.31 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.78 แสนล้านบาท และบริษัท PTT มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 155.42 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.01 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.16 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือบริษัท BCT มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 149.19 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.24 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 5.16 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ยปี 2553 เท่ากับ 91.44 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.03 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 3.29 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 0.31 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 2.96 หมื่นล้านบาท

ตารางที่ 4.39 การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่อสินทรัพย์และผลการดำเนินงาน ในงบการเงินปี 2554 จำแนกเป็นรายบริษัท

หน่วย : ล้านบาท

ชื่อบริษัท	การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์	มูลค่าของสินทรัพย์		มูลค่าของกำไรขาดทุน	
		บาท	%	บาท	%
BCP	158.98	61,603.49	0.26	5,632.44	2.82
IRPC	18.00	132,176.44	0.01	41,117.90	0.04
GLOW	16.61	120,235.42	0.01	3,268.05	0.51
PICNI	9.53	1,106.18	0.86	(2,702.91)	(0.35)
SUSCO	3.76	2,296.23	0.16	143.90	2.61
AKR	1.27	2,255.39	0.06	(105.38)	(1.21)
รวมทั้งสิ้น	208.15	319,673.15	0.07	47,354.00	0.44
ค่าเฉลี่ย	34.69	53,278.86	0.07	7,892.33	0.44

จากตารางที่ 4.39 พบว่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบการเงินปี 2553 มีมูลค่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 208.15 ล้านบาท หรือร้อยละ 0.07 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 3.20 แสนล้านบาทหรือเท่ากับร้อยละ 0.44 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 4.74 หมื่นล้านบาท และบริษัท BCP มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 158.98 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.26 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 2.82 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือบริษัท IRPC มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 18.00 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.01 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.04 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ยปี 2554 เท่ากับ 34.69 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.07 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 5.33 หมื่นล้านบาทหรือร้อยละ 0.44 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 7.89 พันล้านบาท

## บทที่ 5

### สรุปการวิจัย อภิปรายผล และข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาวิจัยถึงการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยการใช้ข้อมูลจากงบการเงิน ปี 2550-2554 คืองบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด และหมายเหตุประกอบงบการเงิน จำนวนรวมทั้งสิ้น 25 บริษัท และงบการเงินทั้งสิ้น 122 งบการเงินของบริษัทจดทะเบียน เพื่อการวิเคราะห์ข้อมูล โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา ได้แก่ ค่าสถิติร้อยละ ค่าความถี่ ค่าเฉลี่ย โดยมีวัตถุประสงค์ (1) เพื่อศึกษารายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่าของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2) เพื่อศึกษาการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (3) เพื่อศึกษาผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงินของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

#### 1. สรุปการวิจัย

##### 1.1 การวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไป

ผลการศึกษาพบว่ารายการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปีมีมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่ารวม 3.12 ล้านบาท หรือร้อยละ 29.34 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมทั้งหมด และในปี 2554 มีการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 9.99 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 41.00 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวม และรองลงมาคือปี 2553 มีการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 6.72 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 26.97 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวม และมีมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่าเฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 6.24 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 29.34 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวม ซึ่งเท่ากับ 2.13 ล้านบาท

ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปีมีมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 11.90 หมื่นล้านบาท หรือร้อยละ 0.38 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่าทั้งหมด และพบว่าในปี 2554 มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 8.53 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.85 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่าและรองลงมาคือปี 2550 มีผลขาดทุน

จากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 1.44 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.29 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่า และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 2.38 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.38 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่ารวมซึ่งเท่ากับ 6.24 แสนล้านบาท

มูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า ทั้ง 5 ปี รวม 1.28 ล้านล้านบาท หรือร้อยละ 12.03 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมทั้งหมด และพบว่าในปี 2552 มีมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่ามากที่สุดคือ 5.41 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 25.23 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวม และรองลงมาคือปี 2553 มีมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าคือ 3.80 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 15.25 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวม และมีมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าเฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 2.56 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 12.03 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมซึ่งเท่ากับ 2.13 ล้านล้านบาท

มูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปี รวม 2.56 พันล้านบาท หรือร้อยละ 0.20 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าทั้งหมด และพบว่าในปี 2551 มีมูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 930.51 ล้านบาทหรือร้อยละ 1 ของมูลค่าของสินทรัพย์ ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า และรองลงมาคือปี 2550 มีมูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เท่ากับ 620.34 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.45 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า และมีมูลค่าของการโอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 512.24 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.20 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์ที่โอนกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่ารวมซึ่งเท่ากับ 2.56 แสนล้านบาท

## 1.2 รายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่าและการโอนกลับการด้อยค่า

ผลการศึกษาพบว่ารายการสินทรัพย์ที่มีการด้อยค่า เป็นรายการเงินลงทุน ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ค่าความนิยม สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์อื่น ที่ดินรอการพัฒนาและโครงการงานระหว่างทำ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ไม่ได้ใช้งาน และพบว่ารายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 มีมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 11.90 หมื่นล้านบาท และพบว่ารายการเงินลงทุนเกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 7,168.90 ล้านบาทหรือร้อยละ 60.26 และรองลงมาคือรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ 3,987.20 ล้านบาทหรือร้อยละ 33.52 และพบว่าในปี 2554 มีรายการที่เกิดผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดเท่ากับ 8,533.85 ล้านบาทหรือร้อยละ 71.73 และรองลงมาคือปี 2550 เท่ากับ 1,436.17 ล้านบาทหรือร้อยละ



การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงบการเงินตั้งแต่ปี 2550 ถึงปี 2554 มีมูลค่าการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 2,561.20 ล้านบาท และพบว่ารายการเงินลงทุนมีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 1,025.71 ล้านบาทหรือร้อยละ 40.05 และรองลงมาคือรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 1,014.81 ล้านบาท หรือร้อยละ 39.62 และพบว่าปีที่มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือปี 2551 มีมูลค่าเท่ากับ 930.51 ล้านบาทหรือร้อยละ 36.33 และรองลงมาคือปี 2550 มีมูลค่าเท่ากับ 620.34 ล้านบาทหรือร้อยละ 24.22

### 1.3 การรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์

ผลการศึกษาพบว่า บริษัทจดทะเบียนในกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย รับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยของสินทรัพย์ และการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยของสินทรัพย์ โดยรวมแล้วมีนโยบายการบัญชีไม่แตกต่างกันคือ ณ วันที่รายงานในงบแสดงฐานะการเงิน บริษัทจดทะเบียนจะทำการประเมินว่ามีข้อบ่งชี้เรื่องการด้อยค่าหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า บริษัทจดทะเบียนจะทำการประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และหากพบว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน บริษัทจดทะเบียนจะลดมูลค่าของสินทรัพย์ลงให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุน สินทรัพย์ที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่ชัด เช่น ค่าความนิยม ซึ่งไม่มีการตัดจำหน่าย แต่ใช้การทดสอบการด้อยค่า เป็นประจำทุกปี

การกลับรายการด้อยค่า บริษัทจดทะเบียนจะบันทึกการกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่าเมื่อมีข้อบ่งชี้ว่าการด้อยค่าดังกล่าวไม่มีอยู่อีกต่อไป หรือยังคงมีอยู่แต่เป็นไปในทางที่ลดลง โดยบริษัทจดทะเบียนจะกลับรายการบัญชีผลขาดทุนจากการด้อยค่าเพื่อให้มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์เพิ่มขึ้นได้ไม่เกินกว่ามูลค่าตามบัญชีภายหลังหักค่าเสื่อมราคาสะสม เสมือนหนึ่งว่าบริษัทจดทะเบียนไม่เคยมีการบันทึกขาดทุนจากการด้อยค่ามาก่อน รายการกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่าจะบันทึกเป็นรายได้ในงบกำไรขาดทุน ขาดทุนจากการด้อยค่าของค่าความนิยมจะไม่มี การปรับปรุงกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์

การแสดงรายการ 1) ผลขาดทุนจากการด้อยของค่าสินทรัพย์และรายการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยของค่าสินทรัพย์ จะปรากฏในงบกำไรขาดทุน แต่บางครั้งอาจจะแสดงอยู่ในบัญชีอื่น บางบริษัทอธิบายไว้ เช่น แสดงไว้ในบัญชีค่าใช้จ่ายในการบริหารและการขาย บัญชีค่าเสื่อมราคา บัญชีรายได้อื่นๆ บางบริษัทไม่ได้อธิบายไว้ 2) ผลขาดทุนจากการด้อยของค่าสินทรัพย์และรายการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ จะต้องปรากฏในงบ

กระแสเงินสด แต่ปรากฏว่ามีบางบริษัทไม่ได้แสดงไว้ซึ่งก็ไม่ทราบสาเหตุ 3) รายการดังกล่าวส่วนใหญ่แล้วจะปรากฏในหมายเหตุประกอบงบการเงิน แต่จากการศึกษาวิจัยกลับพบว่า รายการที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนและงบกระแสเงินสด ไม่ตรงกับการแสดงรายการในหมายเหตุประกอบงบการเงิน 4) รายการบัญชีค่าเพื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ ซึ่งจะต้องปรากฏในงบแสดงฐานะการเงินเป็นรายการปรับ (หัก) มูลค่าของสินทรัพย์ แต่ในทางปฏิบัติแล้วทุกบริษัทจดทะเบียนจะแสดงรายการสินทรัพย์เป็นยอดสุทธิ 5) การเปิดเผยผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ และการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยรวมแล้วได้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์

#### 1.4 ผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงิน

ผลการศึกษาพบว่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปี มีมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 11.90 หมื่นล้านบาทหรือร้อยละ 0.16 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 7.29 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 1.90 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 6.27 แสนล้านบาท และพบว่าในปี 2554 มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 8.53 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.52 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 6.32 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือปี 2550 มีผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 1.44 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.11 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.89 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 2.38 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.16 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.46 ล้านล้านบาท หรือร้อยละ 1.90 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.25 แสนล้านบาท

การโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ทั้ง 5 ปี มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 2,561.21 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.05 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 4.91 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 0.61 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 4.21 แสนล้านบาท และพบว่าในปี 2551 มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์มากที่สุดคือ 930.51 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.32 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 5.36 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และรองลงมาคือปี 2550 มีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์คือ 620.34 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.06 ของมูลค่าของสินทรัพย์หรือร้อยละ 0.47 ของมูลค่าของกำไรขาดทุน และมีการโอนกลับผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 512.24 ล้านบาทหรือร้อยละ 0.05 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 9.82 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 0.61 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 8.42 หมื่นล้านบาท

## 2. อภิปรายผล

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ ได้กำหนดให้กิจการปฏิบัติเพื่อให้เกิดความมั่นใจว่ากิจการจะไม่แสดงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์นั้น และเปิดเผยข้อมูล ดังนี้ ณ วันที่รายงานในงบแสดงฐานะการเงิน บริษัทจดทะเบียนจะทำการประเมินว่ามีข้อบ่งชี้เรื่องการด้อยค่าหรือไม่ หากมีข้อบ่งชี้ของการด้อยค่า บริษัทจดทะเบียนจะทำการประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์ และหากพบว่ามูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน บริษัทจดทะเบียนจะลดมูลค่าของสินทรัพย์ลงให้เท่ากับมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน และรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ในงบกำไรขาดทุน สินทรัพย์ที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่ชัด เช่น ค่าความนิยม ซึ่งไม่มีการตัดจำหน่ายจะถูกทดสอบการด้อยค่า เป็นประจำทุกปี จากการศึกษาพบว่ามียารการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปีมีมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่ารวม 3.12 ล้านล้านบาท หรือร้อยละ 29.34 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมทั้งหมด และมีมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่าเฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 6.24 แสนล้านบาทหรือร้อยละ 29.34 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมทั้งหมด ซึ่งเท่ากับ 2.13 ล้านล้านบาท และผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปีมีมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 11.90 หมื่นล้านบาทหรือร้อยละ 0.38 ของมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่าทั้งหมด และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 2.38 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.38 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์ที่เกิดการด้อยค่ารวมทั้งหมดซึ่งเท่ากับ 6.24 แสนล้านบาท ซึ่งจะมีผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทเป็นอย่างมาก และกระทบต่อมูลค่ารวมของเศรษฐกิจของประเทศอีกด้วย

ส่วนผลกระทบจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ต่องบการเงินนั้น พบว่าผลขาดทุนจากด้อยค่าของสินทรัพย์ ทั้ง 5 ปีมีมูลค่าผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์รวม 11.90 หมื่นล้านบาทหรือร้อยละ 0.16 ของมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 7.29 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 1.90 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 6.27 แสนล้านบาท และมีผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์เฉลี่ย 5 ปีเท่ากับ 2.38 พันล้านบาทหรือร้อยละ 0.16 ของค่าเฉลี่ยมูลค่าของสินทรัพย์รวมคือ 1.46 ล้านล้านบาทหรือร้อยละ 1.90 ของมูลค่าของกำไรขาดทุนรวมคือ 1.25 แสนล้านบาท

### 3. ข้อเสนอแนะ

#### 3.1 ข้อเสนอแนะเพื่อนำผลการศึกษาวิจัยไปใช้

**3.1.1 ผู้ใช้งบการเงิน** โดยเฉพาะนักลงทุน สามารถนำไปศึกษาวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อประกอบการตัดสินใจในการลงทุนในหลักทรัพย์ได้อย่างเหมาะสม เพราะการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้นกระทบต่อผลการดำเนินงานของบริษัทจดทะเบียน

**3.1.2 ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี** โดยเฉพาะนักบัญชีและผู้สอบบัญชี สามารถใช้ผลการศึกษาวิจัยในครั้งนี้เป็นแนวทางในการจัดทำบัญชีและรายงานทางการเงินให้ถูกต้องตามมาตรฐานการบัญชี เพื่อเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการวิเคราะห์รายงานทางการเงินได้อย่างถูกต้อง

**3.1.3 ผู้ศึกษาวิจัยและบุคคลทั่วไป** ที่มีความสนใจ ในมาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ สามารถนำผลการศึกษาวิจัยไปใช้ในการกำหนดบทบาทหน้าที่ของผู้ที่เกี่ยวข้องกับนโยบายเรื่องการด้อยค่าของสินทรัพย์ เช่น ฝ่ายบริหารที่มีหน้าที่ในการประเมินรายการสินทรัพย์ หรือผู้ที่มีหน้าที่ในการประมาณการกระแสเงินสดที่จะได้รับในอนาคต

**3.1.4 หน่วยงานที่กำกับดูแลวิชาชีพบัญชี** สามารถนำข้อมูลที่ได้ศึกษาวิจัยไปพัฒนาและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีให้เหมาะสมกับสถานการณ์ต่อไปในอนาคต

#### 3.2 ข้อเสนอแนะสำหรับการวิจัยครั้งต่อไป

**3.2.1 งานศึกษาวิจัยในครั้งต่อไปควรศึกษาวิจัยของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มขนส่งและโลจิสติกส์** เนื่องจากระบบขนส่งและโลจิสติกส์มีความสำคัญต่อการพัฒนาประเทศมาก และมีมูลค่าของสินทรัพย์หลายล้านล้านบาท ในอนาคตอันใกล้ปี 2558 เป็นปีเริ่มเข้าสู่ AEC ระบบขนส่งและโลจิสติกส์จึงมีความจำเป็นอย่างมากต่อการเชื่อมโยง ถ้าประเทศใดสามารถพัฒนาระบบขนส่งและโลจิสติกส์ได้เร็วและมีความสามารถสูงก็จะได้โอกาสมากกว่า ดังนั้นถ้ามีการศึกษาวิจัยของบริษัทจดทะเบียนกลุ่มขนส่งและโลจิสติกส์ ก็จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่เกี่ยวข้อง

บรรณานุกรม



## บรรณานุกรม

- ฐานันดร ปรีดากัญญารัตน์ (2545) "แนวปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับการค้ำของสินทรัพย์ : กรณีศึกษาบริษัท ไทยออยล์ จำกัด" การค้นคว้าแบบอิสระ ปริญญาบัญชिमหาลัยบัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
- จิตาภรณ์ สินจรรยาศักดิ์ (2552) "ผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการบัญชีเกี่ยวกับการปรับโครงสร้างหนี้และการค้ำของสินทรัพย์ ที่มีต่ออัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ในบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย " วิทยานิพนธ์ ปริญญาปรัชญา วิทยุบัณฑิต สาขาวิชาบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยรามคำแหง
- ธัญญ์รัศม์ วสารณวัฒน์ และนิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ (2554) "มาตรฐานการบัญชีไทยตามทัศนะของผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชี และอาจารย์ผู้สอนวิชาทางการบัญชี" รายงานการวิจัย สถาบันวิจัยและพัฒนา มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ (2556) "คำสอน มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ชุดที่ 2 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การค้ำของสินทรัพย์" สมาคมการบัญชีไทย และ คณะอนุกรรมการสาขาวิชาการบัญชีฝ่ายวิชาการและประกันคุณภาพการศึกษา สมาคมสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแห่งประเทศไทย
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร (2554) ทฤษฎีการบัญชี กรุงเทพมหานคร ห้างหุ้นส่วนจำกัด ทีพีเอ็น เพรส
- พรศิริ คงแก้ว (2543) "เรื่องการค้ำของสินทรัพย์" วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย 20, 2 (พ.ค.-ส.ค.) : 36 – 45 ค้นคืนวันที่ 1 ตุลาคม 2555 จาก [http://www.utcc.ac.th/public\\_content/files/001/P364\\_1.pdf](http://www.utcc.ac.th/public_content/files/001/P364_1.pdf)
- พริยพา สาลิกานพคุณ (2542) "การศึกษาความคิดเห็นของผู้บริหารฝ่ายบัญชีที่มีต่อมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 เรื่อง การค้ำของสินทรัพย์ : กรณีศึกษากลุ่มธนาคารและกลุ่มธุรกิจบรรจุกู้เงิน ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย " การค้นคว้าแบบอิสระ บริหารธุรกิจมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะบัญชี มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย
- ภูริทัต อินยา (2544) "การศึกษาเปรียบเทียบมาตรฐานการบัญชี เรื่องการค้ำของสินทรัพย์ ระหว่างมาตรฐานการบัญชีไทย มาตรฐานการบัญชีสหรัฐอเมริกา และมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ" การค้นคว้าแบบอิสระ ปริญญาบัญชिमหาลัยบัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่

- ศศิวิมล มีอำพล (2554) ทฤษฎีการบัญชี เล่ม 1 พิมพ์ครั้งที่ 9 กรุงเทพมหานคร อินโฟไมนิ่ง จำกัด  
 \_\_\_\_\_ (2554) ทฤษฎีการบัญชี เล่ม 2 พิมพ์ครั้งที่ 10 กรุงเทพมหานคร อินโฟไมนิ่ง จำกัด  
 สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552)  
 เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ ค้นคืนวันที่ 1 ตุลาคม 2555 จาก  
<http://www.fap.or.th/index.php?lay=show&ac=article&Id=539609025&Ntype=10>
- สุรางรัตน์ เนินอุไร (2548) "ปัจจัยที่เป็นลักษณะเฉพาะของกิจการที่มีผลต่อการด้อยค่าของ  
 สินทรัพย์ของบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย" งานนิพนธ์  
 ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาการบัญชี คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์  
 มหาวิทยาลัยบูรพา
- สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ค้นคืนวันที่ 19 มกราคม 2556 จาก  
[http://capital.sec.or.th/webapp/corp\\_fin/cgi-bin/findFS.php](http://capital.sec.or.th/webapp/corp_fin/cgi-bin/findFS.php)  
<http://www.set.or.th/th/company/companylist.html>
- หนึ่งฤทัย นครพิน (2548) "ปัจจัยด้านแรงจูงใจในการบริหารในการรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์  
 ของบริษัทที่ไม่ใช่สถาบันการเงินในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย" งานนิพนธ์  
 ปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์  
 และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
- อุทัยวรรณ จรุงวิภู (2553) "ค่าเสื่อมราคา การด้อยค่า และค่าสูญสิ้น" ใน การบัญชีขั้นกลาง 1 และ  
 ระบบสารสนเทศทางการบัญชี หน่วยที่ 6 หน้า 28-59 นนทบุรี  
 มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช สาขาวิชาวิทยาการจัดการ



ภาคผนวก



แบบบันทึกข้อมูลเกี่ยวกับการด้อยค่าของสินทรัพย์ของบริษัทกลุ่มพลังงานและสาธารณูปโภคในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ชื่อ บริษัท	รายการที่เกิดการด้อยค่า							สินทรัพย์ รวม		กำไร ขาดทุน		การแสดงรายการและการเปิดเผย ข้อมูลรายการด้อยค่า			
	เงิน ลงทุน	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์	ค่า ความ นิยม	ที่ดินรอ การพัฒนา และ โครงการ งาน ระหว่างทำ	สินทรัพย์ ไม่มี ตัวตน และ สินทรัพย์ อื่น	ที่ดิน อาคาร และ อุปกรณ์ที่ ไม่ได้ใช้ งาน	รวม ทั้งสิ้น	บาท	%	บาท	%	งบ แสดง ฐานะ การเงิน	งบ กำไร ขาดทุน	งบ กระแส เงินสด	หมายเหตุ ประกอบ งบ การเงิน

## ประวัติผู้ศึกษา

ชื่อ	นายประพันธ์ วงศ์น้ำนอง
วัน เดือน ปีเกิด	7 พฤศจิกายน 2506
สถานที่เกิด	อำเภอเมืองลำปาง จังหวัดลำปาง
ประวัติการศึกษา	บธ.บ. บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี) มหาวิทยาลัยพายัพเชียงใหม่
สถานที่ทำงาน	บริษัท แสงงามกรุ๊ป (2535) จำกัด 123-125-127 ถนนจักรวรรดิ สัมพันธวงศ์ กรุงเทพมหานคร
ตำแหน่ง	สมุหบัญชี

