



## บันทึกข้อความ

ส่วนงาน สำนักงานอธิการบดี กองคลัง

โทร. 48186, 48777

ที่ อว 660201.1.2.4/ว 8544

วันที่ 14 กรกฎาคม 2564

เรื่อง แนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์

เรียน คณบดี/ผู้อำนวยการศูนย์ สถาบัน สำนัก

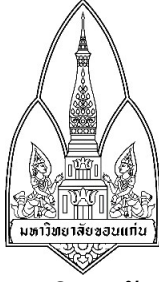
ตามที่คุณสอบบัญชีมหาวิทยาลัยขอนแก่น ได้ดำเนินการตรวจสอบรายงานการเงินสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2563 ของมหาวิทยาลัยขอนแก่น ซึ่งมีข้อสังเกตและข้อเสนอแนะจากการตรวจสอบว่า หน่วยงานมีการรับรู้สินทรัพย์ภายหลังที่ได้มาโดยใช้วิธีการตีราคาใหม่ ซึ่งไม่สอดคล้องกับนโยบายบัญชีของมหาวิทยาลัยที่ใช้วิธีราคาทุน

เพื่อให้การรับรู้รายการประเภทที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และคำนวณค่าเสื่อมราคามีแนวทางและการปฏิบัติงานเป็นไปในทิศทางเดียวกัน มหาวิทยาลัยออกประกาศแนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์ ตามประกาศมหาวิทยาลัยขอนแก่น ฉบับที่ 1416/2564 เรื่อง แนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์ ลงวันที่ 12 กรกฎาคม พ.ศ. 2564 โดยมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ถัดจากวันประกาศเป็นต้นไป รายละเอียดตามเอกสารที่แนบมาพร้อมนี้

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ และถือปฏิบัติต่อไป

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ธรา ธรรมโรจน์)

รองอธิการบดีฝ่ายบริหาร



ประกาศมหาวิทยาลัยขอนแก่น

(ฉบับที่ 1416/2564)

เรื่อง แนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์

.....

โดยเป็นการสมควรกำหนดนโยบายการบัญชีของมหาวิทยาลัยขอนแก่น เรื่อง แนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์ เพื่อให้มีหลักเกณฑ์การกำหนดวิธีปฏิบัติและแนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์ ให้ส่วนงานและหน่วยงานของมหาวิทยาลัยถือปฏิบัติ ให้เหมาะสมและสอดคล้องกับหลักการและนโยบายบัญชีภาครัฐ มาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 17 เรื่อง ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ และมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ และฉบับที่ 31 เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และบังเกิดประโยชน์ต่อการบริหารงานของมหาวิทยาลัย

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 23 (1) แห่งพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัยขอนแก่น พ.ศ. 2558 ประกอบกับมติที่ประชุมคณะกรรมการบริหารมหาวิทยาลัยขอนแก่น ในคราวประชุมครั้งที่ 9/2564 เมื่อวันที่ 14 มิถุนายน 2564 และมติที่ประชุมคณะกรรมการบริหารการคลังและพัสดุ มหาวิทยาลัยขอนแก่น ในคราวประชุมครั้งที่ 6/2564 เมื่อวันที่ 30 มิถุนายน 2564 จึงออกประกาศไว้ดังนี้

ข้อ 1 ประกาศนี้เรียกว่า “ประกาศมหาวิทยาลัยขอนแก่น (ฉบับที่ 1416/2564) เรื่อง แนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์”

ข้อ 2 ประกาศนี้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ถัดจากวันประกาศเป็นต้นไป

ข้อ 3 ให้กำหนดนโยบายการบัญชีของมหาวิทยาลัยขอนแก่น เรื่อง แนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์ สำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินของมหาวิทยาลัยขอนแก่น ตามแนบท้ายประกาศนี้

ข้อ 4 ให้อธิการบดีเป็นผู้รักษาการตามประกาศฉบับนี้ และกรณีที่มีปัญหาในทางปฏิบัติหรือการตีความให้อธิการบดีเป็นผู้วินิจฉัย และคำวินิจฉัยของอธิการบดีถือเป็นที่สุด

ประกาศ ณ วันที่ 12 กรกฎาคม พ.ศ. 2564

(รองศาสตราจารย์ชาญชัย พานทองวิริยะกุล)

อธิการบดีมหาวิทยาลัยขอนแก่น

แนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์ สำหรับการจัดทำรายงานทางการเงินของมหาวิทยาลัยขอนแก่น  
(แนบท้ายประกาศมหาวิทยาลัยขอนแก่น (ฉบับที่ 1416/2564) ลงวันที่ 12 กรกฎาคม พ.ศ.2564

1. บทนำ

“มหาวิทยาลัยขอนแก่น” มีสถานะเป็นนิติบุคคล และมีฐานะเป็นหน่วยงานในกำกับของรัฐ ตามพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัยขอนแก่น พ.ศ. 2558 ซึ่งประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 16 กรกฎาคม พ.ศ. 2558 มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป ซึ่งไม่เป็นส่วนราชการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน กฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการกระทรวงศึกษาธิการ และกฎหมายว่าด้วยการปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม และไม่ป็นรัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณและกฎหมายอื่น วัตถุประสงค์การจัดตั้งให้มหาวิทยาลัยเป็นสถานศึกษาชั้นสูง มีวัตถุประสงค์ให้ การศึกษา ส่งเสริมประยุกต์ และพัฒนาวิชาการและวิชาชีพชั้นสูง ทำการสอน วิจัย พัฒนาและถ่ายทอด เทคโนโลยี การให้บริการทางวิชาการและวิชาชีพแก่สังคม และทำนุบำรุงศิลปะและวัฒนธรรมอันเป็น ประโยชน์ต่อการพัฒนาชุมชน สังคมและประเทศชาติ โดยสภามหาวิทยาลัยขอนแก่นมีอำนาจหน้าที่ ควบคุมดูแลกิจการทั่วไปของมหาวิทยาลัย กำหนดเป้าหมาย วางนโยบาย และแนวทางในการพัฒนาของ มหาวิทยาลัย ออกข้อบังคับ ระเบียบ และประกาศต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงาน รวมถึงกำหนด นโยบายและวิธีการเกี่ยวกับการจัดการรายได้ จัดหาแหล่งทุน อนุมัติการตั้งงบประมาณรายรับและงบประมาณ รายจ่ายของมหาวิทยาลัย ทั้งนี้ รายได้ของมหาวิทยาลัยไม่ป็นรายได้ที่ต้องนำส่งกระทรวงการคลังตาม กฎหมายว่าด้วยเงินคงคลังและกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ

ด้วยพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัยขอนแก่น พ.ศ. 2558 มาตรา 48 กำหนดให้มหาวิทยาลัยวางและ รักษาไว้ซึ่งระบบบัญชีอันถูกต้อง แยกตามส่วนงานของมหาวิทยาลัย มีสมุดบัญชีลงรายการแยกตามประเภทของ สินทรัพย์ หนี้สิน ทุน รายได้และค่าใช้จ่ายตามความเป็นจริงพร้อมด้วยข้อความอันเป็นที่มาของรายการนั้น ๆ และให้มีการตรวจสอบบัญชีภายในเป็นประจำ และให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไป นั้น

มหาวิทยาลัยขอนแก่นจึงเห็นสมควรให้ออกประกาศมหาวิทยาลัยขอนแก่น เรื่อง แนวทางการ บันทึกบัญชีสินทรัพย์ โดยใช้หลักเกณฑ์พื้นฐานจากหลักการและนโยบายบัญชีภาครัฐ มาตรฐานการบัญชี ภาครัฐ ฉบับที่ 17 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 31 เรื่อง สินทรัพย์ ไม่มีตัวตน และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

2. ขอบเขตของการถือปฏิบัติ

2.1 รายการหรือการดำเนินการที่ได้เกิดขึ้นก่อนประกาศมหาวิทยาลัยขอนแก่น เรื่อง แนวทางการ บันทึกบัญชีสินทรัพย์ฉบับนี้ ให้ถือว่าใช้ได้โดยไม่ขัดแย้งกับประกาศฉบับนี้

2.2 ประกาศมหาวิทยาลัยขอนแก่น เรื่อง แนวทางการบันทึกบัญชีสินทรัพย์ที่กำหนดนี้ จะมีการ ทบทวนและปรับปรุงอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้เหมาะสมกับรูปแบบกิจกรรมการดำเนินงานของมหาวิทยาลัย และ

เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐและนโยบายการบัญชีภาครัฐ รวมถึงข้อบังคับ ระเบียบ และประกาศที่เกี่ยวข้องของมหาวิทยาลัย

2.3 ที่ดิน ส่วนปรับปรุงที่ดิน อาคาร ส่วนปรับปรุงอาคาร อุปกรณ์ และสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่ได้มาก่อนวันที่ประกาศฉบับนี้มีผลใช้บังคับ ให้มีมูลค่าคงเหลือและคำนวณค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่ายตามหลักเกณฑ์เดิมตลอดอายุการใช้งาน

### 3. วัตถุประสงค์

3.1 เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติสำหรับรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน อัตราค่าเสื่อมราคาและอัตราค่าตัดจำหน่าย ให้ส่วนงานและหน่วยงานของมหาวิทยาลัยถือปฏิบัติ

3.2 เป็นแนวทางให้กองตรวจสอบภายในมหาวิทยาลัยและผู้สอบบัญชีอิสระของมหาวิทยาลัยใช้ในการตรวจสอบรายงานทางการเงินและกระบวนการในการจัดทำบัญชีมหาวิทยาลัย

3.3 เพื่อช่วยให้ผู้ใช้รายงานทางการเงินสามารถเข้าใจความหมายของข้อมูลที่แสดงในรายงานทางการเงิน และสามารถนำรายงานทางการเงินมาวิเคราะห์เพื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจต่อไป

### 4. คำนิยามศัพท์

คำศัพท์ที่ให้ในประกาศฉบับนี้ มีความหมายเฉพาะดังต่อไปนี้

มหาวิทยาลัย	หมายความว่า มหาวิทยาลัยขอนแก่น
นโยบายการบัญชี	หมายความว่า หลักการโดยเฉพาะ หลักเกณฑ์ ประเพณีปฏิบัติ กฎเกณฑ์ หรือแนวปฏิบัติที่มหาวิทยาลัยใช้ในการจัดทำและนำเสนอรายงานทางการเงิน
รายงานการเงินรวม	หมายความว่า รายงานทางการเงินแสดงภาพรวมในระดับมหาวิทยาลัย โดยรวมรายงานทางการเงินของส่วนงานและหน่วยงานต่าง ๆ ภายในมหาวิทยาลัยขอนแก่น
เกณฑ์คงค้าง	หมายความว่า หลักเกณฑ์ทางบัญชีที่ใช้รับรู้รายการและเหตุการณ์เมื่อเกิดขึ้น มิใช่รับรู้เมื่อมีการรับหรือจ่ายเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดซึ่งทำให้รายการและเหตุการณ์ต่าง ๆ ได้รับการบันทึกบัญชีและแสดงในงบการเงินภายในงวดที่เกี่ยวข้องกับการเกิดรายการและเหตุการณ์นั้น
ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ	หมายความว่า ศักยภาพในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดแก่หน่วยงานทั้งทางตรงและทางอ้อม
ศักยภาพในการให้บริการ	หมายความว่า ชีตความสามารถของสินทรัพย์ในการส่งผลทั้งทางตรงและทางอ้อม เพื่อช่วยให้การดำเนินงานของหน่วยงานของรัฐเป็นไปตามวัตถุประสงค์

ประเภทของที่ดิน อาคารและ อุปกรณ์	หมายความว่า	กลุ่มของสินทรัพย์ที่มีลักษณะหรือหน้าที่ที่คล้ายคลึงกันต่อ การดำเนินงานของหน่วยงาน ซึ่งแสดงเป็นรายการเดียวกับ สำหรับวัตถุประสงค์ของการเปิดเผยรายการในรายงาน ทางการเงิน
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	หมายความว่า	สินทรัพย์ที่มีตัวตนซึ่งเข้าเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้ (ก) หน่วยงานมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิตในการ จำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่าหรือเพื่อ ใช้ในการบริหารงาน (ข) หน่วยงานคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบ ระยะเวลา
สินทรัพย์ไม่มีตัวตน	หมายความว่า	สินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวตนที่สามารถระบุได้และไม่มีรูปธรรม ซึ่งเป็นสินทรัพย์ที่มหาวิทยาลัยถือไว้เพื่อใช้ในการผลิตหรือ จำหน่ายสินค้าหรือบริการ เพื่อให้ผู้อื่นเช่าหรือเพื่อ วัตถุประสงค์ในการบริหารงาน
ราคาทุน	หมายความว่า	การบันทึกสินทรัพย์ด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่า เงินสดที่จ่ายไปหรือบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรมของสิ่งทีนำไป แลกสินทรัพย์มา ณ เวลาที่ได้มาซึ่งสินทรัพย์นั้น และการ บันทึกหนี้สินด้วยจำนวนเงินที่ได้รับจากการก่อภาระผูกพัน หรือบันทึกด้วยจำนวนเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดที่ คาดว่าจะต้องจ่ายเพื่อชำระหนี้สินที่เกิดจากการดำเนินงาน ตามปกติของหน่วยงาน
มูลค่ายุติธรรม	หมายความว่า	ราคาที่จะได้รับการขายสินทรัพย์หรือจำนวนเงินที่ จะต้องจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในธุรกรรมที่เกิดขึ้นอย่างปกติ ระหว่างผู้รวมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า
มูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน	หมายความว่า	มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสดหักต้นทุน การขายของสินทรัพย์และมูลค่าจากการใช้ประโยชน์ของ สินทรัพย์นั้น แล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า
มูลค่าคงเหลือ	หมายความว่า	จำนวนเงินที่หน่วยงานคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการ จำหน่ายสินทรัพย์หลังจากหักต้นทุนที่คาดว่าจะขึ้นจากการ จำหน่ายสินทรัพย์นั้นหากสินทรัพย์นั้นมีอายุและสภาพที่ คาดว่าจะ เป็น ณ วันสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์

วิธีเส้นตรง	หมายความว่า	วิธีหนึ่งของการคิดค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์การตัดบัญชีค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าหรือบัญชีส่วนลด/ส่วนเกินมูลค่าพันธบัตรหรือหุ้นกู้ โดยการหารจำนวนมูลค่าที่ต้องการตัดบัญชี ด้วยอายุการใช้งาน โดยประมาณของสินทรัพย์หรือจำนวนงวดที่ต้องการปันส่วน วิธีนี้จะทำให้ได้ค่าใช้จ่ายที่ตัดบัญชีในแต่ละงวดที่จำนวนเท่ากัน
จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา	หมายความว่า	ราคาทุนของสินทรัพย์หรือมูลค่าอื่นที่ใช้แทนราคาทุนหักด้วยมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์
ค่าเสื่อมราคา	หมายความว่า	การปันส่วนจำนวนเงินคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์อย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์
การตัดจำหน่าย	หมายความว่า	การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างมีระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ก่อให้เกิดเงินสด	หมายความว่า	จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ที่ไม่ก่อให้เกิดเงินสด	หมายความว่า	จำนวนของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าบริการที่คาดว่าจะได้รับคืนของสินทรัพย์
รายการแลกเปลี่ยน	หมายความว่า	รายการที่หน่วยงานหนึ่งได้รับสินทรัพย์ หรือบริการหรือการระงับไปของหนี้สิน และให้สิ่งตอบแทนที่มีมูลค่าใกล้เคียงกันโดยตรง (ส่วนใหญ่อยู่ในรูปของเงินสด สินค้า บริการ หรือการใช้งานของสินทรัพย์) กับหน่วยงานอื่นหรือบุคคลอื่นเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยน
รายการไม่แลกเปลี่ยน	หมายความว่า	รายการใด ๆ ที่ไม่ใช่รายการแลกเปลี่ยน เมื่อเกิดรายการไม่แลกเปลี่ยน หน่วยงานอาจได้รับสิ่งที่มีมูลค่าจากหน่วยงานอื่นหรือบุคคลอื่น โดยไม่ได้ให้สิ่งตอบแทนที่มีมูลค่าใกล้เคียงกัน โดยตรงกับหน่วยงานอื่น เพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนหรือหน่วยงานให้สิ่งที่มีมูลค่ากับหน่วยงานอื่น โดยไม่ได้รับสิ่งตอบแทนที่มีมูลค่าที่ใกล้เคียงกันโดยตรงเป็นการแลกเปลี่ยน
การวิจัย	หมายความว่า	การสำรวจตรวจสอบที่วางแผนและริเริ่มเพื่อให้ได้มาซึ่งความรู้และความเข้าใจใหม่ ทางด้านวิทยาศาสตร์หรือทางด้านเทคนิค

การพัฒนา	หมายความว่า การนำผลของการวิจัยหรือความรู้อื่นมาใช้ในแผนงานหรือการออกแบบเพื่อการผลิตสิ่งใหม่หรือสิ่งที่ดีขึ้นกว่าเดิมอย่างมากก่อนที่จะเริ่มการผลิต หรือการใช้ในเชิงพาณิชย์ไม่ว่าสิ่งนั้นจะเป็นวัตถุดิบ ชิ้นส่วนอุปกรณ์ ผลิตภัณฑ์ กระบวนการ ระบบ หรือบริการ
งานอันมีลิขสิทธิ์	หมายความว่า ผลงาน หรือความคิดสร้างสรรค์ประเภทวรรณกรรม นาฏกรรม ศิลปกรรม ดนตรีกรรม โสตทัศนวัสดุ ภาพยนตร์ สิ่งบันทึกเสียง งานแพร่เสียงแพร่ภาพ หรืองานอื่นใดในแผนกวรรณคดี แผนกวิทยาศาสตร์ หรือแผนกศิลปะ ไม่ว่างานดังกล่าวจะแสดงออกโดยวิธีหรือรูปแบบใดและรวมถึงโปรแกรมคอมพิวเตอร์
อิทธิพลอย่างมีสาระสำคัญ	หมายความว่า อำนาจในการเข้าไปมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับนโยบายทางการเงินและการดำเนินงานของหน่วยงาน แต่ไม่ถึงระดับที่จะควบคุมนโยบายดังกล่าว

## 5. ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

**ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์** หมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนที่มหาวิทยาลัยมีไว้เพื่อประโยชน์ในการดำเนินงาน หรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือใช้ในการบริหารงาน โดยมหาวิทยาลัยคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลารายงาน

### 5.1 ประเภทของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

สินทรัพย์ประเภทที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ของมหาวิทยาลัยประกอบด้วย 10 ประเภท ดังนี้

#### 5.1.1 ที่ดิน

มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายการที่ดินเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนภายใต้ หมวดที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เฉพาะเมื่อมหาวิทยาลัยมีกรรมสิทธิ์ สำหรับที่ราชพัสดุที่มหาวิทยาลัยครอบครองและใช้ประโยชน์นั้น จะแยกแยะข้อมูลเพิ่มเติมไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายการที่ดินตามราคาทุนและค่าใช้จ่ายทางตรงที่ทำให้ได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์ และ/หรือสิทธิ์ในการใช้ประโยชน์ที่ดิน

**5.1.2 ส่วนปรับปรุงที่ดิน** ได้แก่ รายจ่ายส่วนต่อเติมที่ต้องบันทึกแยกออกมาจากบัญชีที่ดิน เนื่องจากมีอายุการใช้ประโยชน์จำกัด อาทิเช่น งานปรับปรุงภูมิทัศน์ งานถมดิน งานขุดลอกหรือถอน งานปลูกต้นไม้ งานจัดสวน จัดพื้นที่ สระน้ำ น้ำพุ เชื้อนกมันดิน สะพานข้ามคูคลอง เป็นต้น โดยมหาวิทยาลัยรับรู้รายการส่วนปรับปรุงที่ดินก็ต่อเมื่อรายการปรับปรุงที่ดินมีมูลค่าต่อหน่วยหรือต่อชุดตั้งแต่ 500,000 บาทขึ้นไป เพื่อเป็นการช่วยลดภาระงานของหน่วยงานและระบบงานในการคำนวณและเก็บข้อมูลทรัพย์สินและค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์

มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายการส่วนปรับปรุงที่ดินเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ภายใต้ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ตามราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรมต่อหน่วยหรือต่อชุด ณ วันที่ได้มาหรือสินทรัพย์พร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์ โดยรวมค่าใช้จ่ายทางตรงที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งานได้หรือก่อสร้างแล้วเสร็จ

**5.1.3 อาคารถาวร** ได้แก่ อาคารโครงสร้างถาวร ระบบสาธารณูปโภคภายในอาคาร มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายการอาคารถาวรเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนภายใต้หมวดที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรมต่อหน่วยหรือต่อชุด ณ วันที่ได้มาหรือสินทรัพย์พร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์ โดยรวมค่าใช้จ่ายทางตรงที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งานได้หรือก่อสร้างแล้วเสร็จ จัดประเภท ดังนี้

ภายใต้ประเภทอาคารถาวร สามารถจำแนกประเภทย่อยได้ ดังนี้

**5.1.3.1 อาคารเพื่อการพักอาศัย** หมายถึง อาคารโครงสร้างถาวรเพื่อการพักอาศัย รวมถึงค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งาน เช่น บ้านพักข้าราชการ อาคารชุดรวมสำหรับพักอาศัย อาคารหอพักนักศึกษา แพลต เป็นต้น

**5.1.3.2 อาคารสำนักงาน** หมายถึง อาคารโครงสร้างเพื่อใช้เป็นสำนักงานในการดำเนินงานของมหาวิทยาลัย โดยรวมถึงค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งานได้หรือก่อสร้างแล้วเสร็จ เช่น อาคารเรียนรวมและปฏิบัติการ อาคารโรงพยาบาล อาคารห้องสมุด อาคารสำนักงาน อาคารโรงเรียน โรงฝึกงาน/ปฏิบัติการ เป็นต้น

**5.1.3.3 อาคารเพื่อประโยชน์อื่น** หมายถึง อาคารโครงสร้างถาวรเพื่อใช้ประโยชน์อื่น ๆ นอกเหนือจากที่ระบุ โดยรวมถึงค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งานได้ตามวัตถุประสงค์หรือก่อสร้างแล้วเสร็จ เช่น อาคารโรงอาหาร โรงเก็บรถ สถานีตำรวจ หอประชุม เป็นต้น

**5.1.4 ส่วนปรับปรุงอาคาร** หมายถึง งานปรับปรุงภูมิทัศน์ภายในอาคาร งานปรับปรุง ซ่อมแซม ต่อเติม รื้อถอน ดัดแปลง หรืองานอื่นที่มีลักษณะเดียวกันกับตัวอาคาร สิ่งก่อสร้าง หรือระบบสาธารณูปโภค มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายการส่วนปรับปรุงอาคารเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ภายใต้หมวดที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรมต่อหน่วยหรือต่อชุด ณ วันที่ได้มาหรือสินทรัพย์พร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์ เฉพาะเมื่อรายการส่วนปรับปรุงอาคารมีมูลค่าต่อหน่วยหรือต่อชุดตั้งแต่ 500,000 บาทขึ้นไป เพื่อเป็นการช่วยลดภาระงานของหน่วยงานและระบบงานในการคำนวณและเก็บข้อมูลทรัพย์สินและค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์

**5.1.5 สิ่งปลูกสร้าง** หมายถึง สิ่งปลูกสร้างที่ไม่ใช่ส่วนหนึ่งของอาคาร แต่สร้างขึ้นมาในบริเวณเดียวกับอาคาร โดยรวมค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งานได้หรือก่อสร้างแล้วเสร็จ เช่น ศาลา เสาธง โรงรถ โรงเรือนเลี้ยงสัตว์ โรงเพาะชำ สนามกีฬา สนามฟุตบอล ลูกีฬา สนามเทนนิส สนามบาสเกตบอล สนามแบดมินตัน สระว่ายน้ำ เป็นต้น มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายการสิ่งปลูกสร้างเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ภายใต้หมวดที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่ทำให้สิ่งปลูกสร้างพร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์



**5.1.6 สิ่งก่อสร้าง** หมายถึง สิ่งก่อสร้างที่ไม่ใช้ส่วนหนึ่งของอาคาร สิ่งปลูกสร้าง แต่สร้างขึ้นในบริเวณเดียวกัน เช่น ป้ายหรือสิ่งก่อสร้างขึ้นสำหรับติดตั้ง เพื่อประชาสัมพันธ์หรือเพื่อโฆษณา รั้วคอนกรีต ผนังอิฐบล็อก พื้นลานคอนกรีต ถนน (ไม่ใช่สาธารณประโยชน์) รั้วลวดหนาม รั้วสังกะสี รั้วตาข่าย รั้วไม้ สิ่งก่อสร้างขึ้นเพื่อใช้เป็นที่จอดรถ ที่กัลบริด และหรือทางเข้าออกของรถภายในบริเวณซึ่งเป็นส่วนประกอบหรือเกี่ยวเนื่องกับงานก่อสร้างอาคาร และหรืออยู่ภายในบริเวณอาคารหรือสวนสาธารณะ ประตูรั้ว รูปปั้น ทางเดิน เป็นต้น มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายการสิ่งก่อสร้างเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ภายใต้หมวดที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ด้วยราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรมต่อหน่วยหรือต่อชุด ณ วันที่ได้มาหรือสินทรัพย์พร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์ ที่ทำให้สิ่งก่อสร้างพร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์

**5.1.7 อุปกรณ์** คือ ครุภัณฑ์ประเภทต่าง ๆ เช่น ครุภัณฑ์สำนักงาน ยานพาหนะ เครื่องมือ และอุปกรณ์คอมพิวเตอร์ เป็นต้น มหาวิทยาลัยแสดงเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ภายใต้หมวดที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตามราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรมต่อหน่วยหรือต่อชุด ณ วันที่ได้มาหรือสินทรัพย์พร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์ ที่ทำให้อุปกรณ์พร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์

**5.1.8 งานระหว่างก่อสร้าง** หมายถึง สินทรัพย์ถาวรทั้งประเภทที่มีตัวตนและไม่มีตัวตน ที่ยังอยู่ระหว่างการก่อสร้าง หรือการพัฒนา มหาวิทยาลัยแสดงเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนตามราคาทุน ณ วันที่ได้มา

**5.1.9 สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน** หมายถึง สินทรัพย์ที่โครงสร้างทางกายภาพซึ่งใช้อำนวยความสะดวกเพื่อสาธารณะ ซึ่งอาจเป็นโครงการภาคเอกชนหรือมหาวิทยาลัยเป็นหน่วยงานที่ดำเนินการมุ่งเน้นให้สาธารณะชนได้ประโยชน์ เช่น ระบบขนส่ง ระบบระบายน้ำ ระบบบำบัดน้ำเสีย โครงข่ายถนน โครงข่ายท่อประปา ระบบเครือข่ายการสื่อสาร ถนน เป็นต้น มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายการสินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐานเป็นส่วนหนึ่งของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ภายใต้หมวดที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ด้วยราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรมต่อหน่วยหรือต่อชุด ณ วันที่ได้มาหรือสินทรัพย์พร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์ ที่ทำให้สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐานพร้อมใช้งานตามวัตถุประสงค์

**5.1.10 สิทธิในการใช้ทรัพย์สิน** หมายถึง สิทธิที่ได้รับเหนืออสังหาริมทรัพย์ที่เช่าจากเจ้าของสินทรัพย์โดยตรงตามระยะเวลาที่กำหนดไว้ในสัญญา ซึ่งปกติจะมีระยะเวลานาน โดยมหาวิทยาลัยขอนแก่นจะรับรู้สิทธิในการใช้ทรัพย์สินเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ภายใต้หมวดที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์เฉพาะเมื่อ (1) สัญญาเช่ามีอายุเกิน 1 รอบระยะเวลาบัญชีและ (2) มูลค่าของสัญญาเช่ามีนัยสำคัญ (โดยใช้เกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำตามระบุในข้อ 5.2) หากไม่เข้าเงื่อนไขตาม (1) และ (2) มหาวิทยาลัยขอนแก่นจะรับรู้รายการสัญญาเช่าเป็นค่าเช่าตามระยะเวลาที่ระบุในสัญญาเช่า

## **5.2 เกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำเพื่อพิจารณาการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เพิ่มเติม)**

ที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ โดยรวมค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งานได้หรือก่อสร้างแล้วเสร็จ ดังนี้

(ก) สินทรัพย์ที่ได้มาก่อนปี 2546 ที่มีราคาทุนต่อหน่วยหรือต่อชุด มูลค่าตั้งแต่ 30,000 บาทขึ้นไป มหาวิทยาลัยจะรับรู้เป็นสินทรัพย์ตามราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรม โดยบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์

ในทะเบียนคุม และคำนวณค่าเสื่อมราคาประจำเดือน หากสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าต่ำกว่า 30,000 บาท ไม่นำมาบันทึกบัญชีเป็นสินทรัพย์ แต่บันทึกไว้ในทะเบียนคุมสินทรัพย์

(ข) สินทรัพย์ที่ได้มาตั้งแต่ปี 2546-2562 ที่มีลักษณะเป็นครุภัณฑ์คงทนถาวรและมีอายุการใช้งานอย่างมีประสิทธิภาพเกิน 1 ปี และมีราคาทุนต่อหน่วยหรือต่อชุด มูลค่าตั้งแต่ 5,000 บาทขึ้นไป มหาวิทยาลัยจะรับรู้เป็นสินทรัพย์ตามราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรม โดยบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์ในทะเบียนคุม และคำนวณค่าเสื่อมราคาประจำเดือน หากสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าต่ำกว่า 5,000 บาท ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย “บัญชีครุภัณฑ์มูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์” และบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์ในทะเบียนคุม โดยไม่คำนวณค่าเสื่อมราคาประจำเดือน

(ค) สินทรัพย์ที่ได้มาตั้งแต่ปี 2563 เป็นต้นมา ที่มีลักษณะเป็นครุภัณฑ์คงทนถาวรและมีอายุการใช้งานอย่างมีประสิทธิภาพเกิน 1 ปี และมีราคาทุนต่อหน่วยหรือต่อชุด มูลค่าตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป มหาวิทยาลัยจะรับรู้เป็นสินทรัพย์ตามราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรม โดยบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์ในทะเบียนคุม และคำนวณค่าเสื่อมราคาประจำเดือน หากสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าต่ำกว่า 10,000 บาท ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายใน “บัญชีครุภัณฑ์มูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์” และบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์ในทะเบียนคุม โดยไม่คำนวณค่าเสื่อมราคาประจำเดือน

(ง) สินทรัพย์ที่ได้รับจากการบริจาคตั้งแต่ปี 2546 - 2562 ที่มีราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรมต่อหน่วยหรือต่อชุด มูลค่าตั้งแต่ 5,000 บาทขึ้นไป มหาวิทยาลัยจะรับรู้เป็นสินทรัพย์จากการรับบริจาคตามราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรม โดยบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์ในทะเบียนคุมและคำนวณค่าเสื่อมราคาประจำเดือน หากสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าต่ำกว่า 5,000 บาท ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย “บัญชีครุภัณฑ์มูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์จากการรับบริจาค” และบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์ในทะเบียนคุม โดยไม่คำนวณค่าเสื่อมราคาประจำเดือน

(จ) สินทรัพย์ที่ได้จากการรับบริจาคตั้งแต่ปี 2563 เป็นต้นมา ที่มีลักษณะเป็นครุภัณฑ์คงทนถาวรและมีอายุการใช้งานอย่างมีประสิทธิภาพเกิน 1 ปี และมีราคาทุนต่อหน่วยหรือต่อชุด มูลค่าตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป มหาวิทยาลัยจะรับรู้เป็นสินทรัพย์จากการรับบริจาคตามราคาทุนหรือมูลค่ายุติธรรม โดยบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์ในทะเบียนคุม และคำนวณค่าเสื่อมราคาประจำเดือน หากสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าต่ำกว่า 10,000 บาท ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายใน “บัญชีครุภัณฑ์มูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์จากการรับบริจาค” และบันทึกรายละเอียดของสินทรัพย์ในทะเบียนคุม โดยไม่คำนวณค่าเสื่อมราคาประจำเดือน

**5.3 สินทรัพย์ถาวรที่หมดอายุการใช้งานแล้วยังสามารถใช้งานได้ยังมีประสิทธิภาพต่อไป และไม่สามารถจัดหาสินทรัพย์ทดแทนได้ให้คงบันทึกไว้ในทะเบียนคุมสินทรัพย์และบันทึกข้อมูลสินทรัพย์ดังกล่าวไว้ในระบบบัญชี โดยตีราคาต่อหน่วยหรือต่อชุดรายการละ 1 บาท**

กรณีสินทรัพย์ถาวรที่หมดอายุการใช้งานแล้วและไม่สามารถใช้งานได้ยังมีประสิทธิภาพต่อไป ให้ดำเนินการจำหน่ายตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

## 5.4 การวัดมูลค่าสินทรัพย์

### 5.4.1 การวัดมูลค่าเมื่อรับรู้รายการ

มหาวิทยาลัยบันทึกมูลค่าเริ่มแรกของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไข การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน หมดจด ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนรวมค่าใช้จ่ายทางตรงที่ทำให้มหาวิทยาลัยได้มาซึ่งสินทรัพย์ กรณีสินทรัพย์ได้มาจากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยนจะบันทึกมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ ณ วันที่ได้รับสินทรัพย์นั้นมา

ราคาทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้หมายถึง ราคาซื้อหรือมูลค่าที่ได้มา รวมถึง ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องในการทำให้ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน ต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ตัวอย่างของต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

- (ก) ต้นทุนการเตรียมสถานที่
- (ข) ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา
- (ค) ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ
- (ง) ต้นทุนในการทดสอบว่าสินทรัพย์นั้นสามารถใช้งานได้เหมาะสมหรือไม่ หลัง

หักมูลค่าสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการขาย รายการตั้ง ๆ ที่ผลิตได้ในช่วงการเตรียมความพร้อมของสินทรัพย์เพื่อให้อยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ (เช่น สินค้าตัวอย่างที่ผลิตขึ้นในช่วงการทดสอบอุปกรณ์)

(ฉ) ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ เช่น ค่าจ้างสถาปนิกและวิศวกร

(ช) ค่าออกแบบ ค่าควบคุมงาน และเงินชดเชยค่าก่อสร้างตามสัญญาแบบปรับราคาได้

(ค่า K) สำหรับส่วนปรับปรุงที่ดิน อาคาร และส่วนปรับปรุงอาคาร

### 5.4.2 การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

มูลค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ภายหลังการรับรู้รายการเริ่มแรกแล้วให้แสดงมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมสินทรัพย์ (ถ้ามี)

ดังนั้น หากมีหน่วยงานใดตีราคาใหม่ไปแล้ว หน่วยงานนั้นต้องดำเนินการปรับปรุงงบการเงินเสมือนว่าที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ไม่เคยตีราคาใหม่ (เสมือนใช้ราคาทุนมาโดยตลอด)

## 5.5 ประเด็นพิจารณารับรู้รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ กรณีจัดซื้อจัดจ้าง

### 5.5.1 กรณีสัญญาการจัดซื้อจัดจ้างมีสินทรัพย์หลายประเภท

การจัดทำสัญญาจัดซื้อจัดจ้างของมหาวิทยาลัย ที่ได้สินทรัพย์หลายรายการจากสัญญา 1 ฉบับ ให้รับรู้สินทรัพย์ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 17 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์และจำแนกประเภทสินทรัพย์รายการต่าง ๆ เป็นครุภัณฑ์ใดโดยใช้ผังบัญชีมาตรฐานประกอบการพิจารณาจัดหมวดหมู่ และใช้วัตถุประสงค์ของการใช้งานสินทรัพย์หมวดต่าง ๆ เป็นหลักพื้นฐานในการพิจารณา ให้รับรู้ดังนี้

(ก) สินทรัพย์ที่ต้องใช้งานร่วมกัน เป็นส่วนประกอบของสินทรัพย์เพื่อให้สามารถใช้งานประโยชน์ได้อย่างมีประสิทธิภาพ เช่น ลิฟต์ที่ได้มาพร้อมกับการสร้างอาคาร ระบบสาธารณูปโภคต่าง ๆ ของอาคาร ให้รับรู้เป็นสินทรัพย์ย่อยของอาคาร

(ข) กรณีครุภัณฑ์ติดมากับอาคาร ที่สามารถเคลื่อนย้าย และนำไปใช้งานที่อื่นได้ตามปกติ ให้รับรู้เป็นสินทรัพย์ตามประเภทของสินทรัพย์นั้น ๆ เช่น เครื่องปรับอากาศ พัดลมระบายอากาศ เป็นต้น เนื่องจากครุภัณฑ์ดังกล่าวไม่ถือเป็นสินทรัพย์ที่ต้องใช้งานประกอบกับตัวอาคาร ที่เป็นส่วนหนึ่งของอาคาร ให้จำแนกหมวดสินทรัพย์ดังกล่าวตามประเภทของสินทรัพย์ เช่น เครื่องปรับอากาศ พัดลมระบายอากาศ ให้รับรู้เป็นครุภัณฑ์ในหมวดครุภัณฑ์สำนักงาน สำหรับไฟฉุกเฉินให้รับรู้เป็นครุภัณฑ์ในหมวดครุภัณฑ์ไฟฟ้าและวิทยุ เป็นต้น

### 5.5.2 กรณีจัดซื้อจัดจ้างจากประเภทเงินหลายประเภท

การจัดซื้อจัดจ้างสินทรัพย์ของมหาวิทยาลัยโดยใช้เงินจากประเภทเงินหลายประเภท เช่น เงินงบประมาณอุดหนุนจากรัฐ เงินงบประมาณเงินรายได้ เป็นต้น ให้พิจารณาการรับรู้รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ จากประเภทเงินที่ใช้ในการจัดหาสินทรัพย์ โดยใช้ประเภทเงินใดมากกว่าให้บันทึกเป็นสินทรัพย์หลัก และประเภทเงินรองลงมาให้บันทึกเป็นสินทรัพย์ภายใต้คำนิยามของสินทรัพย์ตามกำหนดข้างต้น

**5.6 สินทรัพย์ที่มีลักษณะเป็นกลุ่ม** หมายถึง ระบบหรือชุดของสินทรัพย์ ที่ประกอบด้วยสินทรัพย์มากกว่าหนึ่งรายการที่ต้องใช้ งานร่วมกันและจัดหาพร้อมกันในคราวเดียวหรือในเวลาใกล้เคียงกัน เช่น ระบบเครือข่ายคอมพิวเตอร์ ระบบเสียง เป็นต้น สินทรัพย์แต่ละรายการในกลุ่มอาจมีมูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำที่กำหนดไว้ แต่หากมูลค่าของสินทรัพย์ทั้งกลุ่มโดยรวมแล้วมีมูลค่าสูงกว่าเกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำ ให้นำสินทรัพย์นั้นมารวมกันและรับรู้เป็นกลุ่มสินทรัพย์

## 5.7 การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลังการรับรู้รายการที่ดินอาคาร และอุปกรณ์

### 5.7.1 ต้นทุนที่เกิดจากการซ่อมแซมและบำรุงรักษา

ต้นทุนสำหรับการซ่อมแซมและบำรุงรักษา ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ที่เกิดขึ้นเป็นประจำ และมีวัตถุประสงค์เพื่อให้สินทรัพย์ใช้งานได้ปกติ มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายการค่าใช้จ่ายเป็นส่วนหนึ่งของ “บัญชีค่าซ่อมแซมและบำรุงรักษา” ณ วันที่เกิดรายการ กรณีรายการที่ไม่เกิดขึ้นเป็นประจำจะรับรู้รายการค่าใช้จ่ายเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ตามประเภทหลักเฉพาะเมื่อรายการค่าใช้จ่ายนั้นมีราคาต่อหน่วยหรือต่อชุดตั้งแต่ 500,000 บาท เพื่อเป็นการช่วยลดภาระงานของหน่วยงานและระบบงานในการคำนวณและเก็บข้อมูลสินทรัพย์และค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์

### 5.7.2 ต้นทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแทน

กรณีมหาวิทยาลัยอาจรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแทนส่วนประกอบดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้อง เมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นแล้วเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ มหาวิทยาลัยจะตัดมูลค่าตามบัญชีของชิ้นส่วนที่ถูกเปลี่ยนแทนออกจากบัญชีตาม

หลักการของการตัดรายการตามเงื่อนไขที่ว่า มหาวิทยาลัยคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์ในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจากการใช้สินทรัพย์หรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์ โดยมหาวิทยาลัยรับรู้กำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการดังกล่าว ซึ่งเป็นกรณีมหาวิทยาลัยอาจจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์บางรายการ ตามระยะเวลาที่กำหนด เช่น มหาวิทยาลัยจำเป็นต้องมีการปรับปรุงพื้นผิวการจราจรของถนนใหม่ในรอบสองถึงสามปี เป็นต้น มหาวิทยาลัยจะรับรู้ต้นทุนในการเปลี่ยนแปลงส่วนประกอบดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้อง เมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้นและเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ

### 5.7.3 ต้นทุนที่เกิดจากการปรับปรุง

รายการที่ทำให้สินทรัพย์มีคุณภาพหรือประสิทธิภาพดีขึ้นกว่าเดิม หรืออายุการให้ประโยชน์ขึ้นกว่าเดิม โดยลักษณะทั่วไปของสินทรัพย์ยังคงอยู่เช่นเดิมจะรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ในบัญชี “ส่วนปรับปรุง” สำหรับรายการที่มีราคาต่อหน่วยหรือต่อชุดตั้งแต่ 500,000 บาทขึ้นไป และคิดค่าเสื่อมราคาประจำเดือน โดยวิธีเส้นตรงตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์ภายใน 10 ปี ทั้งนี้ รายการที่มีราคาต่อหน่วยหรือต่อชุดไม่เกิน 500,000 บาท ให้บันทึกเป็นค่าใช้จ่าย ณ วันที่เกิดรายการ

กรณีเป็นการปรับปรุงโครงสร้างพื้นฐาน ได้แก่ ระบบประปาและไฟฟ้า ระบบเครือข่ายการสื่อสาร ระบบท่อระบายน้ำ จะคิดค่าเสื่อมราคาประจำเดือนโดยวิธีเส้นตรง ตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์

### 5.7.4 ต้นทุนที่เกิดจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่

มหาวิทยาลัยอาจจำเป็นต้องจัดให้มีการตรวจสอบครั้งใหญ่ตามระยะเวลาที่กำหนด เพื่อค้นหาสิ่งผิดปกติที่อาจเกิดขึ้น โดยไม่ว่าจะมีการเปลี่ยนแปลงขึ้นส่วนใดหรือไม่ เพื่อให้รายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ อยู่ในสภาพที่สามารถใช้งานได้อย่างต่อเนื่อง มหาวิทยาลัยจะรับรู้ต้นทุนจากการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่แต่ละครั้งเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ เช่นเดียวกับกรณีการเปลี่ยนแปลง หากเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการ มหาวิทยาลัยต้องพิจารณาตัดมูลค่าตามบัญชีที่คงเหลือของต้นทุนการตรวจสอบสภาพครั้งใหญ่ในครั้งก่อน ไม่ว่าต้นทุนการตรวจสอบในครั้งก่อนจะถูกบันทึกไว้ในรายการเกี่ยวกับการได้มาหรือการก่อสร้างสินทรัพย์หรือไม่ก็ตาม

### 5.7.5 ต้นทุนที่เกิดจากการต่อเติม

รายการที่จ่ายเพื่อให้สินทรัพย์ที่ทำการต่อเติมได้รับการขยายหรือเพิ่มเติมไปจากเดิม เช่น ต่อเติมเพิ่มชั้นจาก 2 ชั้นเป็น 3 ชั้น ต่อเติมเพิ่มพื้นที่โดยรอบของอาคาร เป็นต้น ซึ่งการต่อเติมนี้ทำให้มหาวิทยาลัยได้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการเพิ่มขึ้น มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายจ่ายดังกล่าวเป็นสินทรัพย์ในบัญชี “ส่วนปรับปรุง” สำหรับรายการที่มีราคาต่อหน่วยหรือต่อชุดตั้งแต่ 500,000 บาทขึ้นไป และคิดค่าเสื่อมราคาประจำเดือนโดยวิธีเส้นตรงตามอายุการใช้งานของสินทรัพย์ ทั้งนี้ รายการที่เกิดจากการต่อเติม ที่มีราคาต่อหน่วยหรือต่อชุดไม่เกิน 500,000 บาท ให้บันทึกเป็นค่าใช้จ่าย ณ วันที่เกิดรายการ

## 5.8 การคิดค่าเสื่อมราคา สำหรับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

**ค่าเสื่อมราคา** หมายถึง การปันส่วนต้นทุนของสินทรัพย์ถาวรอย่างเป็นระบบตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ ค่าเสื่อมราคาเกิดจากการสูญเสียศักยภาพในการให้บริการของสินทรัพย์ถาวรอันเนื่องมาจากเวลา การใช้งาน และความล้าสมัย มหาวิทยาลัยจะต้องรับรู้การสูญเสียศักยภาพในการให้บริการของสินทรัพย์ถาวรในรูปของค่าเสื่อมราคาคู่กับค่าเสื่อมราคาสะสมเป็นประจำในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี การคำนวณโดยวิธีเส้นตรง ตามอายุสินทรัพย์ที่เป็นประโยชน์ต่อมหาวิทยาลัย และสอดคล้องกับประกาศของกระทรวงการคลัง มีหลักเกณฑ์การพิจารณา ดังนี้

5.8.1 ให้ใช้ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หลังหักส่วนลดการค้าและจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขาย ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์ เพื่อให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่พร้อมจะใช้งานได้ตามความประสงค์ของมหาวิทยาลัย เช่น ต้นทุนการเตรียมสถานที่ ต้นทุนการขนส่งเริ่มแรกและการเก็บรักษา ต้นทุนการติดตั้งและการประกอบ เป็นต้น เป็นราคาทุนของสินทรัพย์ ในกรณีที่ได้รับบริจาคสินทรัพย์หรือได้รับความช่วยเหลือจากหน่วยงานอื่น หรือสินทรัพย์ที่ได้มาจากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน ให้ใช้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ ณ วันที่ได้รับสินทรัพย์นั้นมาเป็นราคาทุนของสินทรัพย์นั้น

5.8.2 ไม่กำหนดราคาซากของสินทรัพย์ แต่ให้คงเหลือราคาตามบัญชีไว้จำนวน 1 บาท ในปีสุดท้ายที่คำนวณค่าเสื่อมราคา เพื่อประโยชน์ในการควบคุมและตรวจสอบ

### การกำหนดอายุการให้ประโยชน์ของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ให้คำนึงถึงปัจจัย ดังต่อไปนี้

(1) ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้สินทรัพย์โดยประเมินจากกำลังการผลิตหรือผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากสินทรัพย์นั้น

(2) การชำรุดเสียหายทางกายภาพที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากปัจจัยต่าง ๆ ในการดำเนินงาน เช่น จำนวนผลัดในการใช้ และแผนการซ่อมแซมและบำรุงรักษา รวมถึง การดูแลและบำรุงสินทรัพย์ในขณะที่หยุดใช้งานสินทรัพย์

(3) ความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงหรือการปรับปรุงการผลิต หรือเกิดจากการเปลี่ยนแปลงความต้องการในสินค้าหรือบริการ ซึ่งเป็นผลผลิตหรือบริการที่ได้จากสินทรัพย์นั้น การลดลงที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในอนาคตในราคาขายของรายการสินค้าที่มีการผลิตโดยใช้สินทรัพย์ อาจบ่งชี้ถึงความล้าสมัยทางด้านเทคนิคหรือทางพาณิชย์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของสินทรัพย์นั้น ซึ่งอาจสะท้อนถึงการลดลงของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการจากสินทรัพย์นั้น

(4) ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือข้อจำกัดอื่นที่คล้ายคลึงกันในการใช้สินทรัพย์ เช่น การสิ้นสุดของสัญญาเช่า

อัตราค่าเสื่อมราคาที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ดังนี้

ตารางที่ 1 การกำหนดอายุการใช้งานและอัตราค่าเสื่อมราคา ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

ประเภทสินทรัพย์		อายุการใช้งาน (ปี)	อัตราค่าเสื่อมราคาต่อปี (ร้อยละต่อปี)
1	ส่วนปรับปรุงที่ดิน		
	1.1 สวนสาธารณะ	5	20
	1.2 ส่วนปรับปรุงที่ดินอื่น ๆ	5	20
2	อาคารถาวร		
	2.1 ตัวอาคาร (โครงสร้างอาคาร)	25	4
	2.2 ส่วนควบอาคาร (งานสถาปัตยกรรม)	10	10
	2.3 ระบบไฟฟ้า	10	10
	2.4 ระบบโทรศัพท์	5	20
	2.5 ระบบสุขาภิบาล	10	10
	2.6 ระบบบำบัดน้ำเสีย	10	10
	2.7 ระบบปรับอากาศ	10	10
	2.8 ลิฟต์	10	10
	2.9 ระบบป้องกันอัคคีภัย	10	10
3	สิ่งปลูกสร้าง	15	6.67
4	สิ่งก่อสร้าง		
	4.1 ใช้คอนกรีตเสริมเหล็กหรือโครงเหล็กเป็นส่วนประกอบหลัก	20	5
	4.2 ใช้ไม้หรือวัสดุอื่น ๆ เป็นส่วนประกอบหลัก	8	12.5
5	ครุภัณฑ์สำนักงาน	10	10
6	ครุภัณฑ์ยานพาหนะและขนส่ง	8	12.5
7	ครุภัณฑ์ไฟฟ้าและวิทยุ	5	20
8	ครุภัณฑ์โฆษณาและเผยแพร่	5	20
9	ครุภัณฑ์การเกษตร		
	9.1 เครื่องมือและอุปกรณ์	3	33.33
	9.2 เครื่องจักรกล	5	20

ตารางที่ 1 การกำหนดอายุการใช้งานและอัตราค่าเสื่อมราคา ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ต่อ)

	ประเภทสินทรัพย์	อายุการใช้งาน (ปี)	อัตราค่าเสื่อมราคาต่อปี (ร้อยละต่อปี)
10	ครุภัณฑ์ก่อสร้าง		
	10.1 เครื่องมือและอุปกรณ์	3	33.33
	10.2 เครื่องจักรกล	5	20
11	ครุภัณฑ์สำรวจ	10	10
12	ครุภัณฑ์การแพทย์และวิทยาศาสตร์	5	20
13	ครุภัณฑ์คอมพิวเตอร์	3	33.33
14	ครุภัณฑ์การศึกษา	3	33.33
15	ครุภัณฑ์งานบ้านงานครัว	3	33.33
16	ครุภัณฑ์กีฬา/กายภาพ	3	33.33
17	ครุภัณฑ์ดนตรี/นาฏศิลป์	3	33.33
18	ครุภัณฑ์อาวุธ	8	12.5
19	ครุภัณฑ์สนาม	3	33.33
20	ครุภัณฑ์อื่น	3	33.33
21	สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน		
	21.1 ระบบสาธารณูปโภคภายนอกอาคาร		
	21.1.1 ระบบไฟฟ้าแรงสูง	15	6.67
	21.1.2 ระบบไฟฟ้าถนน (ไฟฟ้าแรงต่ำ)	10	10
	21.1.3 ระบบโทรศัพท์	5	20
	21.1.4 ระบบสุขาภิบาล	15	6.67
	21.1.5 ระบบบำบัดน้ำเสีย	10	10
	21.1.6 ระบบเครือข่ายการสื่อสาร	10	10
	21.1.7 ระบบอื่น ๆ	10	10
	21.2 ถนนคอนกรีต	15	6.67
	21.3 ถนนลาดยาง	10	10
	21.4 สะพานคอนกรีตเสริมเหล็ก	15	6.67
	21.5 อ่างเก็บน้ำ	25	4
22	สิทธิในการใช้ทรัพย์สิน	กำหนดระยะเวลาสัญญา	



**ตารางที่ 2** การกำหนดอายุการใช้งานและอัตราค่าเสื่อมอาคาร ส่วนปรับปรุงที่ดิน อาคารและอุปกรณ์จากการปรับปรุง ซ่อมแซม ต่อเติม ดัดแปลง หรืองานอื่นที่มีลักษณะเกี่ยวข้องกับประเภทที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

	การปรับปรุง ซ่อมแซม ต่อเติม ดัดแปลงของส่วนปรับปรุงที่ดิน อาคาร ส่วนปรับปรุงอาคาร หรืออุปกรณ์	อายุการใช้ประโยชน์ (ปี)	อัตราค่าเสื่อมราคาต่อปี (ร้อยละต่อปี)
1	มูลค่าเกินกว่า 500,000 บาทขึ้นไป แต่ไม่ถึง 5,000,000 บาท	3	33.33
2	มูลค่าตั้งแต่ 5,000,000 บาท ขึ้นไป แต่ไม่ถึง 50,000,000 บาท	5	20
3	มูลค่าตั้งแต่ 50,000,000 บาท ขึ้นไป	10	10

### 5.9 การตัดรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

มหาวิทยาลัยตัดรายการมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ออกจากบัญชีเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังนี้

(1) หน่วยงานจำหน่ายสินทรัพย์ หรือ

(2) หน่วยงานคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจากการใช้สินทรัพย์หรือจากการจำหน่ายสินทรัพย์

มหาวิทยาลัยรับรู้กำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการตัดรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ในรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่าย เมื่อหน่วยงานตัดรายการสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี (ยกเว้นกรณีที่มาตราฐานการบัญชีฉบับที่ 13 เรื่อง สัญญาเช่า กำหนดเป็นอย่างอื่นในกรณีของการขายและเช่ากลับคืน)

อย่างไรก็ตาม หากหน่วยงานมีการขายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่ถือไว้เพื่อให้เช่าที่เกิดขึ้นเป็นปกติและเป็นไปตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของมหาวิทยาลัย มหาวิทยาลัยจะโอนสินทรัพย์ดังกล่าวไปเป็นส่วนหนึ่งของสินค้าคงเหลือด้วยมูลค่าตามบัญชี ณ วันที่สินทรัพย์ดังกล่าวได้หยุดการให้เช่าและถือไว้เพื่อขาย โดยเงินที่ได้รับจากการขายสินทรัพย์ดังกล่าวรับรู้เป็นรายได้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 9 เรื่อง รายได้จากการแลกเปลี่ยน

การจำหน่าย อาจเกิดขึ้นได้ในหลายรูปแบบ (เช่น โดยการขาย โดยการให้เช่าภายใต้สัญญาเช่าการเงิน หรือโดยการบริจาค) ในการกำหนดวันที่จำหน่ายรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 9 เรื่อง รายได้จากการแลกเปลี่ยน สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า และในกรณีการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน ให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 13 เรื่อง สัญญาเช่า

### 5.10 กำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการ

ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการตัดรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ คือผลต่างระหว่างสิ่งตอบแทนสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์กับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น

มหาวิทยาลัยรับรู้สิ่งตอบแทนที่จะได้รับจากการจำหน่ายรายการที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ เมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่หากการชำระเงินเกิดขึ้นในภายหลัง มหาวิทยาลัยจะรับรู้ผลตอบแทนที่จะได้รับเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่เทียบเท่าการขายด้วยเงินสด และรับรู้ผลต่างระหว่างมูลค่าของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับชำระกับราคาขายเงินสดเป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 6 เรื่อง รายได้จากการแลกเปลี่ยนซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของสิ่งตอบแทนที่จะได้รับ

### 5.11 แนวทางการแก้ไขปัญหาการรับรู้ทางบัญชีประเภทที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

จากการตรวจสอบคุณภาพข้อมูลทางบัญชีของหน่วยงาน พบว่า หน่วยงานประสบปัญหาข้อผิดพลาดเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่เกิดขึ้นจากการบันทึกบัญชี การบันทึกข้อมูลในทะเบียนคุมที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หรือการจัดทำรายงานยอดสินทรัพย์คงเหลือ ส่งผลให้ข้อมูลในทะเบียนคุมทรัพย์สิน และรายงานสินทรัพย์คงเหลือ มียอดไม่ตรงกันกับข้อมูลทางบัญชีสินทรัพย์ในบัญชีแยกประเภทและงบทดลอง ซึ่งมีผลกระทบต่อการบริหารจัดการสินทรัพย์ของหน่วยงาน ทำให้เกิดปัญหาตามมา เช่น การปิดบัญชีเพื่อจัดทำรายงานทางการเงิน การปิดหน่วยเบิกจ่ายเพื่อโอนสินทรัพย์ระหว่างกัน หรือการส่งมอบงานหรือมีการส่งมอบสินทรัพย์นั้น ดังนั้น เพื่อเป็นการป้องกันและลดข้อผิดพลาดทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ จึงขอให้หน่วยงานดำเนินการตรวจนับพัสดุกับข้อมูลทางบัญชีเพื่อลดข้อผิดพลาดที่อาจเกิดขึ้น ดังนี้

#### 5.11.1 กรณีมีสินทรัพย์แต่ไม่มีการบันทึกบัญชี

หลังจากดำเนินการตรวจนับพัสดุประจำปีตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุภาครัฐ พ.ศ. 2560 แล้วพบว่า หน่วยงานมีสินทรัพย์ปรากฏในทะเบียนคุมทรัพย์สินและรายงานการตรวจพัสดุประจำปี แต่ยังไม่มีการบันทึกบัญชี แบ่งเป็น 2 กรณี ดังนี้

##### 5.11.1.1 กรณีสินทรัพย์ยังมีอายุการใช้งานคงเหลือ

กรณีหน่วยงานพบว่าสินทรัพย์ปรากฏในทะเบียนคุมทรัพย์สินและรายงานการตรวจสอบพัสดุประจำปี แต่ไม่ปรากฏข้อมูลในบัญชีแยกประเภทและสินทรัพย์ที่ตรวจพบยังมีอายุการใช้งานคงเหลือ

##### 5.11.1.2 กรณีสินทรัพย์หมดอายุการใช้งานแล้ว

กรณีหน่วยงานพบว่าสินทรัพย์ปรากฏในทะเบียนคุมทรัพย์สินและรายงานการตรวจสอบพัสดุประจำปี แต่ไม่ปรากฏข้อมูลในบัญชีแยกประเภทและสินทรัพย์ที่ตรวจพบหมดอายุการใช้งานแล้ว

### 5.11.2 กรณีมีสินทรัพย์แต่บันทึกบัญชีคลาดเคลื่อน

การบันทึกบัญชีคลาดเคลื่อน เช่น หน่วยงานมีการบันทึกบัญชีเป็นค่าใช้จ่าย หรือบันทึกเป็นสินทรัพย์ผิดพลาด เป็นต้น

หลังจากดำเนินการตรวจสอบพัสดุประจำปีตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุภาครัฐ พ.ศ. 2560 แล้วพบว่า มีสินทรัพย์ปรากฏในทะเบียนคุมทรัพย์สินและรายงานการตรวจสอบพัสดุประจำปี และมีการบันทึกบัญชีแต่ยังไม่ครบถ้วน ไม่ถูกต้อง ไม่เป็นปัจจุบัน แบ่งเป็น 2 กรณี ดังนี้

#### 5.11.2.1 กรณีสินทรัพย์บันทึกไว้ในบัญชีค่าใช้จ่าย

กรณีหน่วยงานพบว่า มีสินทรัพย์ปรากฏในทะเบียนคุมทรัพย์สินและรายงานการตรวจสอบพัสดุประจำปี แต่บันทึกบัญชีแยกประเภทปรากฏบันทึกไว้ในบัญชีค่าใช้จ่าย

#### 5.11.2.2 กรณีสินทรัพย์บันทึกไว้ในบัญชีสินทรัพย์ผิดพลาด

กรณีหน่วยงานพบว่า มีสินทรัพย์ปรากฏในทะเบียนคุมทรัพย์สินและรายงานการตรวจสอบพัสดุประจำปีตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุภาครัฐ พ.ศ. 2560 แต่บัญชีแยกประเภทปรากฏบันทึกไว้ในบัญชีสินทรัพย์ผิดพลาด

### 5.11.3 กรณีไม่มีสินทรัพย์แต่บันทึกบัญชี

หลังจากดำเนินการตรวจสอบพัสดุประจำปีตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุภาครัฐ พ.ศ. 2560 แล้วพบว่า หน่วยงานมีการบันทึกบัญชีแต่ไม่มีสินทรัพย์ปรากฏในทะเบียนคุมทรัพย์สินและรายงานการตรวจสอบพัสดุประจำปี และไม่มีตัวตนของสินทรัพย์อยู่จริง ให้ดำเนินการแต่งตั้งคณะกรรมการสอบหาข้อเท็จจริงเพื่อพิจารณา กรณีผลพิจารณาแล้วปรากฏว่า

#### 5.11.3.1 กรณีสินทรัพย์สูญหายเสียหายต้องหาตัวผู้รับผิดชอบ

กรณีสินทรัพย์สูญหายต้องหาตัวผู้รับผิดชอบ ให้หัวหน้าหน่วยงานของรัฐดำเนินการตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องของทางราชการหรือของหน่วยงานของรัฐนั้นต่อไป

#### 5.11.3.2 กรณีสินทรัพย์สูญหายเสียหายจากการใช้งานตามปกติ

กรณีที่เห็นชัดเจนว่า เป็นการเสื่อมสภาพเนื่องมาจากการใช้งานตามปกติหรือสูญไปตามธรรมชาติให้หัวหน้าหน่วยงานของรัฐพิจารณาสั่งการให้ดำเนินการจำหน่ายต่อไปได้

หลังจากการตรวจสอบแล้ว สินทรัพย์ใดหมดความจำเป็นหรือหายไป ในหน่วยงานของรัฐต่อไปจะสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมาก ให้เจ้าหน้าที่เสนอรายงานต่อให้หัวหน้าหน่วยงานของรัฐ เพื่อพิจารณาสั่งการให้ดำเนินการจำหน่ายตามข้อ 215 ของระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุภาครัฐ พ.ศ. 2560

## 6. สิทธิที่ไม่มีตัวตน

สิทธิที่ไม่มีตัวตน หมายถึง สิทธิที่ไม่มีลักษณะทางกายภาพและไม่เป็นตัวเงินที่สามารถระบุได้ เช่น ค่าลิขสิทธิ์ โปรแกรมสำเร็จรูป สิทธิบัตร สัมปทาน ใบอนุญาต สิทธิตามกฎหมาย สิทธิตามสัญญา ทรัพย์สินทางปัญญา และโปรแกรมที่มหาวิทยาลัยพัฒนาขึ้นเองหรือจ้างผู้พัฒนาจากภายนอก เป็นต้น

### 6.1 ประเภทของสิทธิที่ไม่มีตัวตนของมหาวิทยาลัย มีดังนี้

**6.1.1 โปรแกรมคอมพิวเตอร์** หมายถึง คำสั่งหรือชุดคำสั่ง ที่เขียนขึ้นมาเพื่อสั่งให้เครื่องคอมพิวเตอร์ทำงาน ซึ่งรวมถึงการโปรแกรมที่มหาวิทยาลัยพัฒนาขึ้นเองหรือจ้างพัฒนาจากภายนอก

**6.1.2 สิทธิบัตรและอนุสิทธิบัตร** หมายถึง หนังสือสำคัญที่รัฐออกให้เพื่อคุ้มครองการประดิษฐ์ คิดค้นหรือการออกแบบผลิตภัณฑ์ ที่มีลักษณะตามที่กำหนดในกฎหมาย กฎกระทรวง และระเบียบว่าด้วย สิทธิบัตร พ.ศ. 2522 เป็นทรัพย์สินทางปัญญาประเภทหนึ่ง ที่เกี่ยวกับการประดิษฐ์คิดค้นหรือการออกแบบ เพื่อให้ได้สิ่งของ เครื่องใช้หรือสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ ที่เราใช้กันอยู่ในชีวิตประจำวัน เช่น ขวดบรรจุ น้ำอัดลม การออกแบบลวดลายบนจานข้าว การประดิษฐ์คอมพิวเตอร์ เป็นต้น

สิทธิที่ไม่มีตัวตน ภายใต้รายการสิทธิบัตรและอนุสิทธิบัตร ที่มหาวิทยาลัยจะรับรู้ รวมถึงรายการดังนี้

(1) มหาวิทยาลัยเป็นผู้มีสิทธิในผลงานการประดิษฐ์ที่ได้ยื่นจดทะเบียน ซึ่งผู้ประดิษฐ์ได้ ประดิษฐ์ขึ้นโดยหน้าที่ คำสั่ง หรือการจ้าง หรืออยู่ในความควบคุมดูแลของมหาวิทยาลัย หรือการใช้ทรัพยากร ของมหาวิทยาลัย หรือองค์ความรู้ที่เกิดขึ้นของผู้ประดิษฐ์ในระหว่างปฏิบัติหน้าที่ในมหาวิทยาลัย เว้นแต่จะมี ข้อตกลงระบุไว้เป็นอย่างอื่น

(2) ในกรณีที่การประดิษฐ์เกิดจากผู้ประดิษฐ์ได้รับการสนับสนุนเงินจาก องค์กรหรือ บุคคลใดให้การทรงสิทธิเป็นการทรงสิทธิร่วมของมหาวิทยาลัย และหน่วยงานที่ให้ทุน เว้นแต่จะทำเป็นหนังสือ ตกลงกันไว้เป็นอย่างอื่น

(3) กรณีนักศึกษามีผลงานการประดิษฐ์ ที่เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรของ มหาวิทยาลัย โดยมีอาจารย์เป็นผู้ประดิษฐ์ร่วม ให้สิทธิในการขอรับสิทธิบัตรและอนุสิทธิบัตรในการประดิษฐ์นั้น ตกเป็นของมหาวิทยาลัย

**6.1.3 ลิขสิทธิ์** หมายถึง สิทธิแต่เพียงผู้เดียวที่กฎหมายรับรองให้ผู้สร้างสรรค์กระทำการใด ๆ เกี่ยวกับงานที่ตนได้ทำขึ้น อันได้แก่ สิทธิจะทำซ้ำ ดัดแปลง หรือนำออกโฆษณา ไม่ว่าในรูปลักษณะอย่างไร หรือวิธีใด รวมทั้งอนุญาตให้ผู้อื่นนำงานนั้นไปทำเช่นว่านั้นด้วย เช่น งานวรรณกรรม

สิทธิที่ไม่มีตัวตน ภายใต้รายการลิขสิทธิ์ ที่มหาวิทยาลัยจะรับรู้รวมถึงรายการดังนี้

(1) มหาวิทยาลัยเป็นเจ้าของสิทธิในงานอันมีลิขสิทธิ์ที่ผู้สร้างสรรค์ได้สร้างสรรค์ขึ้นโดย หน้าที่ หรือการจ้างหรือตามคำสั่ง หรืออยู่ในความควบคุมดูแลของมหาวิทยาลัย หรือการใช้ทรัพยากรของ มหาวิทยาลัย หรือองค์ความรู้ที่เกิดขึ้นของผู้สร้างสรรค์ในระหว่างปฏิบัติหน้าที่ในมหาวิทยาลัย รวมทั้งสามารถ นำงานอันมีลิขสิทธิ์ไป ทำซ้ำ ดัดแปลง เผยแพร่ต่อสาธารณชน รวมถึงการอนุญาตให้ผู้อื่นใช้ลิขสิทธิ์ เว้นแต่จะ ได้ตกลงกันเป็นลายลักษณ์อักษรเป็นอย่างอื่นกับผู้สร้างสรรค์

(2) กรณีงานอันมีลิขสิทธิ์เกิดจากผู้สร้างสรรค์ได้สร้างสรรค์ขึ้น โดยได้รับการสนับสนุนเงินจากองค์กรหรือบุคคลใด ให้ลิขสิทธิ์เป็นไปตามข้อตกลงนั้น เว้นแต่จะมีข้อตกลงไว้เป็นอย่างอื่น

(3) กรณีนักศึกษาได้สร้างสรรค์งานอันมีลิขสิทธิ์ ที่เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรของมหาวิทยาลัย เช่น วิทยานิพนธ์ โปรแกรมคอมพิวเตอร์ วัสดุทัศนวัสดุ เป็นต้น โดยมีอาจารย์เป็นผู้สร้างสรรค์ร่วม ในงานอันมีลิขสิทธิ์นั้นตกเป็นลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัย ตามที่มหาวิทยาลัยกำหนด

**6.1.4 สัมปทานหรือการอนุญาตให้ใช้สิทธิ** หมายถึง สิทธิที่รัฐบาลหรือบุคคลให้บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลเพื่อประกอบกิจการเฉพาะอย่างหรือเป็นตัวแทนขายผลิตภัณฑ์ในพื้นที่ใดพื้นที่หนึ่ง มหาวิทยาลัยรับรู้เมื่อมีข้อตกลงหรือสัญญาในสัมปทานหรือการอนุญาตให้ใช้สิทธินั้น

**6.1.5 เครื่องหมายการค้าและยี่ห้อการค้า** ได้แก่ กรณีมหาวิทยาลัยดำเนินการเพื่อให้ได้สิทธิในเครื่องหมายการค้าและยี่ห้อการค้าสำหรับใช้ประโยชน์ในเครื่องหมายการค้าและยี่ห้อการค้า นั้น ทั้งนี้ไม่ได้หมายถึงมหาวิทยาลัยมีการพัฒนาแบรนด์ เช่น ตรามหาวิทยาลัย

## 6.2 เกณฑ์มูลค่าขั้นต่ำในการรับรู้

มหาวิทยาลัยรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเฉพาะรายการที่มีมูลค่าขั้นต่ำตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป โดยรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุนที่เกิดขึ้นจากการจัดหาสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น รวมถึงค่าใช้จ่ายในการทำให้สินทรัพย์นั้นอยู่สภาพพร้อมที่จะใช้งานได้ครั้งแรกตามความประสงค์ กรณีการแลกเปลี่ยน ราคาทุนเริ่มแรก ณ วันที่ได้มาต้องเป็นมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้รับสินทรัพย์

กรณีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมีมูลค่าต่ำกว่า 10,000 บาท และมีอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้นเกินกว่า 1 ปี ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในบัญชี “บัญชีค่าจัดหาสินทรัพย์มูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์” และจัดทะเบียนคุมทรัพย์สินไว้เพื่อใช้ในการควบคุมและตรวจสอบ

ค่าจัดหาสินทรัพย์มูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์ หมายถึง สินทรัพย์ที่มีลักษณะคงคนถาวรใช้งานได้ยาวนานกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาดำเนินงานตามปกติ รวมถึงสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่มีมูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำที่กำหนดซึ่งจัดหามาเพื่อใช้ในการดำเนินงานในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน

## 6.3 การรับรู้และการวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

มหาวิทยาลัยจะรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนตามราคาทุนและบันทึกค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยวิธีเส้นตรงตามอายุสินทรัพย์ที่เป็นประโยชน์ต่อมหาวิทยาลัยและกรมบัญชีกลางกำหนดอัตราค่าตัดจำหน่ายโดยมีกำหนดอายุการใช้งานอย่างต่ำ 2 ปี อย่างสูง 20 ปี หรืออายุความตามกฎหมายแล้วแต่อายุใดจะต่ำกว่า กรณีที่มหาวิทยาลัยได้รับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน ราคาทุนเริ่มแรก ณ วันที่ได้มาต้องเป็นมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้รับสินทรัพย์ และแสดงรายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในงบแสดงฐานะการเงินด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม

#### 6.4 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก

สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่หน่วยงานได้มาแบบแยกต่างหาก โดยมหาวิทยาลัยคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการจากสินทรัพย์นั้น แม้จะมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับเวลา หรือจำนวนที่ได้รับ

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้มาแยกต่างหาก ประกอบด้วย ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดการค้างต่าง ๆ และจำนวนที่ได้รับคืนจากผู้ขายและต้นทุนทางตรงอื่น ๆ เช่น ต้นทุนการทดสอบสภาพความพร้อมใช้งาน เป็นต้น ที่เกี่ยวกับการจัดเตรียมสินทรัพย์เพื่อพร้อมที่จะใช้ประโยชน์ได้ตามความประสงค์ซึ่งการรับรู้ต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะสิ้นสุดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพที่พร้อมใช้งานได้ตามความประสงค์ของมหาวิทยาลัย

ทั้งนี้ ต้นทุนรายจ่ายที่ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ประกอบด้วย ต้นทุนในการแนะนำสินค้าหรือบริการใหม่ (รวมถึงต้นทุนในการโฆษณาและการส่งเสริมการขาย) ต้นทุนในการดำเนินธุรกิจในพื้นที่ตั้งใหม่หรือกับผู้ใช้บริการกลุ่มใหม่ (รวมถึงต้นทุนการฝึกอบรมพนักงาน) และต้นทุนในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป

#### 6.5 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน

กรณีมหาวิทยาลัยได้รับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการไม่มีการแลกเปลี่ยนซึ่งเกิดจากหน่วยงานของรัฐอื่นโอนสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาให้ โดยไม่มีการแลกเปลี่ยน เช่น สิทธิ ใบอนุญาตหรือลิขสิทธิ์ เป็นต้น

มหาวิทยาลัยรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ได้รับสินทรัพย์ โดยการวัดมูลค่ารายการสินทรัพย์ไม่มีตัวตนด้วยมูลค่ายุติธรรมนี้ไม่ถือเป็นการตีราคาใหม่

#### 6.6 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้จากการแลกเปลี่ยน

กรณีมหาวิทยาลัยได้รับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนจากการแลกเปลี่ยนกับสินทรัพย์ที่ไม่เป็นตัวเงินหรือแลกเปลี่ยนกับทั้งรายการสินทรัพย์เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน

มหาวิทยาลัยรับรู้ด้วยมูลค่ายุติธรรม หากสินทรัพย์ที่ได้มาไม่ได้วัดมูลค่ายุติธรรม ให้รับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนด้วยมูลค่าตามบัญชีที่นำไปแลกเปลี่ยน

#### 6.7 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายใน

การประเมินว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการหรือไม่ มหาวิทยาลัยแยกขั้นตอนการวิจัยออกจากขั้นตอนการพัฒนา ดังนี้

(1) ขั้นตอนการวิจัย มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการวิจัยหรือเกิดในขั้นตอนการวิจัยเป็นบัญชีค่าใช้จ่ายเมื่อรายจ่ายนั้นเกิดขึ้น

(2) ขั้นตอนการพัฒนา มหาวิทยาลัยจะรับรู้รายจ่ายที่เกิดจากการพัฒนาหรือเกิดในขั้นตอนการพัฒนาเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อมหาวิทยาลัยสามารถแสดงให้เห็นว่ามีความเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

(2.1) มีความเป็นไปได้ทางเทคนิคที่หน่วยงานจะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์เพื่อนำมาใช้ประโยชน์หรือขายได้

(2.2) หน่วยงานมีความตั้งใจที่จะทำให้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนเสร็จสมบูรณ์และนำมาใช้ประโยชน์หรือขาย

(2.3) หน่วยงานมีความสามารถที่จะนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมาใช้ประโยชน์หรือขาย

(2.4) หน่วยงานสามารถแสดงให้เห็นถึงวิธีที่สินทรัพย์ไม่มีตัวตนจะก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตหรือศักยภาพในการให้บริการ หรือแสดงให้เห็นว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น มีตลาดรองรับอยู่จริง หรือเมื่อนำไปใช้เป็นการภายในหน่วยงานสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์จะได้รับจากสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น

(2.5) หน่วยงานมีความสามารถในการจัดหาทรัพยากรด้านเทคนิค ด้านการเงินและด้านอื่นได้เพียงพอที่จะนำมาใช้เพื่อทำให้การพัฒนาเสร็จสิ้นสมบูรณ์ และนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขายได้

(2.6) หน่วยงานมีความสามารถที่จะวัดมูลค่าของรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นในระหว่างการพัฒนาได้อย่างน่าเชื่อถือ

การพิจารณาว่าอยู่ในขั้นตอนการพัฒนาหรือไม่ อาจพิจารณาควบคู่กับหลักฐานอื่นๆ ที่สะท้อนให้เห็นถึง (1) ความสามารถในการจัดหาทรัพยากรเพื่อนำสินทรัพย์ไม่มีตัวตนมาใช้ประโยชน์หรือนำมาขายได้ อาทิเช่น ข้อมูลยืนยันว่าหน่วยงาน/บุคคล นั้นๆ ได้มีการสำรวจตลาด อาทิเช่น สำรวจความต้องการของผู้บริโภค ความต้องการที่ยังไม่มีการตอบสนองและข้อเสนอแนะของลูกค้า หรือข้อมูลคู่แข่งเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์และบริการของคู่แข่งที่ส่งผลต่อการนำเสนอผลิตภัณฑ์หรือบริการเข้าสู่ตลาด (2) พิจารณาความสามารถในการจัดหาเทคโนโลยีที่จำเป็นต่อการพัฒนาต่อยอด และเทคนิคใหม่หากจำเป็นต้องใช้เพื่อพัฒนางานวิจัยจนแล้วเสร็จ (3) พิจารณาแผนการบริหารจัดการ**ด้านการเงิน** การหาเงินทุน การพิจารณาผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับ เพื่อให้มั่นใจด้านความเพียงพอของทรัพยากรที่จะลงทุนพัฒนาต่อจนแล้วเสร็จ และ (4) พิจารณาแผนด้านการจัดหาทรัพยากรบุคคล เพื่อให้มั่นใจด้านกำลังคนที่จะพัฒนาผลงานวิจัยจนแล้วเสร็จ รวมถึง (5) พิจารณาแผน**ด้านการผลิต (หากจำเป็นต้องมี)** นับตั้งแต่ความพร้อมของระบบการผลิต การหาวัตถุดิบ การควบคุมคุณภาพระหว่างการผลิต และการผลิตให้เป็นตามกฎเกณฑ์ของภาครัฐหรือให้ได้มาตรฐานที่กำหนด รวมถึงไม่มีกฎหมายที่เป็นข้อจำกัดในการนำสินค้าเข้าสู่ตลาด

ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในประกอบด้วย รายจ่ายที่เกี่ยวข้องโดยตรงทุกรายการที่จำเป็นในการสร้างสรรค์ ผลิต และจัดเตรียมสินทรัพย์ เพื่อให้สามารถนำมาใช้ประโยชน์ตามประสงค์ของมหาวิทยาลัย

## 6.8 การวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการ

มหาวิทยาลัยรับรู้รายการโดยใช้วิธีราคาทุน หลังจากการรับรู้เริ่มแรก และแสดงด้วยราคาทุนหักค่าตัดจำหน่ายสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม (ถ้ามี)

ดังนั้น หากมีหน่วยงานใดตีราคาใหม่ไปแล้ว หน่วยงานนั้นต้องดำเนินการปรับปรุงงบการเงินเสมือนว่าสินทรัพย์ไม่มีตัวตนใช้นโยบายราคาทุนมาโดยตลอด

## 6.9 รายจ่ายที่เกิดขึ้นภายหลังการได้มาซึ่งโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการ

รายจ่ายในการวิจัยและพัฒนาซึ่งเกี่ยวข้องกับโครงการวิจัยหรือพัฒนาที่อยู่ระหว่างดำเนินการซึ่งได้มาแยกต่างหากหรือได้มาจากการรวมหน่วยงานและรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนแล้วและเกิดขึ้นหลังจากการได้มาซึ่งโครงการ ให้รับรู้รายการ ดังนี้

6.9.1 รายจ่ายในการวิจัย ให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น

6.9.2 รายจ่ายในการพัฒนา แบ่งเป็น 2 กรณี ดังนี้

6.9.2.1 กรณีไม่เป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มหาวิทยาลัยรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายทันทีที่เกิดขึ้น

6.9.2.2 กรณีเป็นไปตามเกณฑ์การรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มหาวิทยาลัยรับรู้เพิ่มมูลค่าตามบัญชีของโครงการวิจัยและพัฒนาที่อยู่ระหว่างการดำเนินการ (ตามข้อ 6.7)

## 6.10 อายุการให้ประโยชน์

มหาวิทยาลัยต้องประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนว่าสามารถทราบได้แน่นอนหรือไม่ ดังนี้

### 6.10.1 อายุการให้ประโยชน์ที่ทราบแน่นอน

อายุการให้ประโยชน์จะกำหนดจากระยะเวลา จำนวนการผลิตหรือหน่วยวัดอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน ให้หน่วยงานต้องบันทึกค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ที่แน่นอน และหน่วยงานต้องเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมจะให้ประโยชน์ และในการประเมินอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนต้องไม่เกินระยะเวลาของการดำเนินการให้มีผลผูกพัน รวมถึงสิทธิตามสัญญาหรือสิทธิทางกฎหมายอื่น โดยพิจารณา ดังนี้

6.10.1.1 ระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย หน่วยงานต้องบันทึกจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุให้ประโยชน์ทราบได้แน่นอนอย่างเป็นระบบตลอดอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน โดยเริ่มตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามความประสงค์ของมหาวิทยาลัย และต้องหยุดการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่หน่วยงานเลิกรับรู้สินทรัพย์นั้น

6.10.1.2 มูลค่าคงเหลือ มหาวิทยาลัยกำหนดมูลค่าคงเหลือของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุให้ประโยชน์ได้แน่นอนเป็นศูนย์ เว้นแต่มีบุคคลที่สามสัญญาว่าจะซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อสินทรัพย์นั้น



สิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์หรือสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ มูลค่าคงเหลือที่ไม่เท่ากับศูนย์บ่งชี้ว่าหน่วยงานคาดว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนก่อนที่สินทรัพย์นั้นจะสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจ

6.10.1.3 การทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่าย หน่วยงานทบทวนระยะเวลาในการตัดจำหน่ายและวิธีการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนทุกวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน โดยต้องเปลี่ยนแปลงระยะเวลาในการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน หากอายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์ที่คาดว่าจะแตกต่างจากที่เคยประมาณไว้ในอดีต

#### 6.10.2 อายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน

เมื่อผลจากการวิเคราะห์ปัจจัยที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ไม่พบขอบเขตที่สามารถคาดคะเนได้เกี่ยวกับระยะเวลาที่สินทรัพย์ดังกล่าวจะสามารถก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิหรือศักยภาพในการให้บริการแก่หน่วยงาน จึงจะประเมินอายุการให้ประโยชน์ที่ไม่ทราบแน่นอน ซึ่งมีได้หมายถึงอายุการให้ประโยชน์ไม่มีที่สิ้นสุด หน่วยงานต้องไม่ตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่อายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอน แต่หน่วยงานต้องทบทวนอายุการให้ประโยชน์เพื่อประเมินเหตุการณ์หรือสถานการณ์ต่าง ๆ ยังคงสนับสนุนอายุการให้ประโยชน์ไม่ทราบแน่นอนหรือไม่ หากเหตุการณ์หรือสถานการณ์ไม่สนับสนุนต้องบันทึกเปลี่ยนแปลงการประเมินอายุการให้ประโยชน์เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

### 6.11 การคิดค่าเสื่อมราคา สำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

**ค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน** หมายถึง การปันส่วนจำนวนที่คิดค่าตัดจำหน่ายของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนอย่างมีระบบตลอดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น การคำนวณค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนของมหาวิทยาลัยใช้วิธีเส้นตรง โดยใช้ราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนหารด้วยอายุการใช้ประโยชน์ และรับรู้เป็นค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ต้องถือเป็นค่าใช้จ่ายในปีนั้น ดังนั้นการคำนวณค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน มหาวิทยาลัยมีหลักเกณฑ์การพิจารณา ดังนี้

(1) ให้ใช้ราคาซื้อรวมอากรขาเข้าและภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หลังหักส่วนลดการค้าจำนวนเงินได้รับคืนจากผู้ขาย ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการจัดเตรียมสินทรัพย์ เพื่อให้พร้อมที่จะใช้ประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ของมหาวิทยาลัย เช่น ค่าธรรมเนียมทางวิชาชีพที่เกิดขึ้นโดยตรงจากการทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน ต้นทุนการทดสอบสภาพความพร้อมใช้งาน เป็นต้น การรับรู้ต้นทุนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน และจะสิ้นสุดเมื่อทรัพย์สินนั้นอยู่ในสภาพพร้อมใช้งานได้ตามความประสงค์ของมหาวิทยาลัย กรณีสินทรัพย์รับบริจาคหรือได้รับความช่วยเหลือจากหน่วยงานอื่น หรือสินทรัพย์ที่ได้มาจากรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน ให้ใช้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน ณ วันที่ได้รับมาเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้น

(2) ไม่กำหนดราคาซากของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน แต่ให้คงเหลือราคาตามบัญชีไว้จำนวน 1 บาท ในปีสุดท้าย เพื่อประโยชน์ในการควบคุมและตรวจสอบ

(3) อัตราค่าตัดจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

**ตารางที่ 3** อัตราค่าตัดจำหน่าย ประเภทสินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ประเภทสินทรัพย์		อายุการใช้งาน (ปี)	อัตราค่าตัดจำหน่ายต่อปี (ร้อยละต่อปี)
1	โปรแกรมคอมพิวเตอร์	3	33.33
2	สิทธิบัตร		
	2.1 สิทธิบัตรการประดิษฐ์	20	5
	2.2 สิทธิบัตรการออกแบบผลิตภัณฑ์	10	10
3	ลิขสิทธิ์	20 ปี หรืออายุแห่งการคุ้มครองลิขสิทธิ์ แล้วแต่อายุใดจะต่ำกว่ากัน	
4	สัมปทาน	20 ปี หรือกำหนดอายุตามสัญญา หรือสิทธิทางกฎหมายอื่นแล้วแต่อายุใดจะต่ำกว่ากัน	

**6.12 การเลิกใช้และการจำหน่าย**

มหาวิทยาลัยเลิกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน เมื่อ

6.12.1 หน่วยงานจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตน (รวมถึงการจำหน่ายสินทรัพย์ออกจากบัญชีจากการทำรายการที่ไม่มีการเปลี่ยนแปลง) หรือ

6.12.2 หน่วยงานคาดว่าจะไม่ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจหรือศักยภาพในการให้บริการในอนาคตจากการนำสินทรัพย์นั้นมาใช้ประโยชน์หรือจำหน่าย

มหาวิทยาลัยจะรับรู้ผลต่างระหว่างจำนวนเงินสุทธิที่ได้รับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนกับมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนนั้นในรายได้สูง/(ต่ำ)กว่าค่าใช้จ่าย เมื่อเลิกรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (เว้นแต่ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 13 เรื่อง สัญญาเช่า จะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นสำหรับการขายและเช่ากลับคืน)

การจำหน่ายไม่มีตัวตนอาจเกิดขึ้นได้ในหลายวิธี (เช่น การขาย การทำสัญญาเช่าการเงิน หรือการทำรายการที่ไม่มีการแลกเปลี่ยน) ในการกำหนดวันที่จำหน่ายสินทรัพย์ดังกล่าว หน่วยงานต้องใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 9 เรื่อง รายได้จากการรายการแลกเปลี่ยน สำหรับการรับรู้รายได้จากการขายสินค้า และใช้เกณฑ์ตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 13 เรื่อง สัญญาเช่า สำหรับการจำหน่ายสินทรัพย์โดยการขายและเช่ากลับคืน

ในกรณีของ ใบอนุญาตหรือสิทธิที่คล้ายคลึงกันที่ได้รับรู้ไว้โดยหน่วยงานที่คงอยู่จากการควบรวมหน่วยงาน ซึ่งได้รับมาก่อนการรวมหน่วยงานกับหน่วยงานอื่น หรือ สิทธิที่ได้รับกลับมาใหม่ที่รับรู้เป็นไม่มีตัวตนจากการรวมหน่วยงาน หากสิทธิดังกล่าวได้มีการออกใหม่ (ขาย) ให้กับบุคคลที่สามในภายหลัง มูลค่าตามบัญชีที่เกี่ยวข้อง (ถ้ามี) ต้องนำไปใช้ในการกำหนดผลกำไรหรือผลขาดทุนจากการออกสิทธิใหม่ และในกรณีหน่วยงานรับรู้สิ่งตอบแทนที่ค้างรับจากการจำหน่ายสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หากมีการยึดเวลาที่จะได้รับชำระออกไป รับรู้สิ่งตอบแทนที่ได้รับเริ่มแรกด้วยมูลค่าที่เทียบเท่าราคาขายเงินสด ผลต่างระหว่างมูล

ค่าที่กำหนดไว้ของสิ่งตอบแทนกับราคาขายเงินสดให้รับรู้เป็นดอกเบี้ยรับตามมาตรฐานการบัญชีภาครัฐ ฉบับที่ 9 เรื่อง รายได้จากรายการแลกเปลี่ยน ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงผลตอบแทนที่แท้จริงของสิ่งตอบแทนที่ค้างรับ

## 7. ตัวอย่างการจำแนกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

### ตารางที่ 4 ตัวอย่างการจำแนกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ประเภททรัพย์สิน	รายการ
<b>1. ส่วนปรับปรุงที่ดิน</b>	
	1.1 สวนสาธารณะ
	1.2 ส่วนปรับปรุงที่ดินอื่น ๆ
	1.2.1 งานปรับปรุงภูมิทัศน์
	1.2.2 งานถมดิน/งานขุดลอกร่องน้ำ
	1.2.3 งานจัดสวน/จัดพื้นที่
	1.2.4 สระน้ำ
<b>2. อาคารถาวร</b>	
	2.1 อาคารเพื่อการพักอาศัย
	2.1.1 บ้านพักข้าราชการ
	2.1.2 อาคารหอพักนักศึกษา
	2.1.3 แฟลต
	2.1.4 อาคารกัลปพฤกษ์
	2.2 อาคารสำนักงาน
	2.2.1 อาคารเรียนรวมและปฏิบัติการ
	2.2.2 อาคารโรงพยาบาลศรีนครินทร์
	2.2.3 อาคารโรงพยาบาลศูนย์หัวใจสิริกิติ์ฯ
	2.2.4 อาคารสิริคุณากร
	2.2.5 อาคารกัลยานิวัฒนา
	2.3 อาคารเพื่อประโยชน์อื่น
	2.3.1 อาคารโรงอาหาร
	2.3.2 โรงเก็บรถ
	2.3.3 สถานีตำรวจ
	2.3.4 หอประชุม

ตารางที่ 4 ตัวอย่างการจำแนกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

ประเภททรัพย์สิน	รายการ
<b>3. ส่วนปรับปรุงอาคาร</b>	
	3.1 ส่วนปรับปรุงอาคาร-อาคารสิริคุณากร
	3.2 ส่วนปรับปรุงอาคาร-อาคารโรงพยาบาลศรีนครินทร์
<b>4. สิ่งปลูกสร้าง</b>	
	4.1 ใช้คอนกรีตเสริมเหล็กหรือโครงเหล็กเป็นส่วนประกอบหลัก
	4.1.1 ศาลา
	4.1.2 โรงเรือนเลี้ยงสัตว์
	4.1.3 โรงรถ
	4.1.4 โรงเพาะชำ
	4.1.5 ปิมน้ำมัน
	4.1.6 สนามกีฬา
	4.1.7 สนามฟุตบอล
	4.1.8 ลู่วิ่ง
	4.1.9 สนามเทนนิส
	4.1.10 สระว่ายน้ำ
	4.2 ใช้ไม้หรือวัสดุอื่น ๆ เป็นส่วนประกอบหลัก
	4.2.1 โรงเพาะชำ
	4.2.2 เรือนเพาะชำ
<b>5. สิ่งก่อสร้าง</b>	
	5.1 ใช้คอนกรีตเสริมเหล็กหรือโครงเหล็กเป็นส่วนประกอบหลัก
	5.1.1 รั้วคอนกรีต-ผนังอิฐบล็อก
	5.1.2 ลานคอนกรีต
	5.1.3 ถนน (ไม่ใช่สาธารณประโยชน์)
	5.2 ใช้ไม้หรือวัสดุอื่น ๆ เป็นส่วนประกอบหลัก
	5.2.1 รั้วสังกะสี
	5.2.2 รั้วหวดหนาม
	5.2.3 รั้วตาข่าย รั้วไม้

ตารางที่ 4 ตัวอย่างการจำแนกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

ประเภททรัพย์สิน	รายการ
<b>6. ครุภัณฑ์สำนักงาน</b>	
	6.1 โต๊ะ เช่น โต๊ะทำงาน โต๊ะประชุม โต๊ะวางเครื่องคอมพิวเตอร์ โต๊ะเอนกประสงค์ ชุดรับแขก เป็นต้น)
	6.2 เก้าอี้ เช่น เก้าอี้ทำงาน เก้าอี้พังกาบรรยาย เก้าอี้ห้องประชุม
	6.3 ตู้ เช่น ตู้ไม้ ตู้เหล็ก ตู้นิรภัย เป็นต้น
	6.4 เครื่องโทรศัพท์
	6.5 เครื่องโทรสาร
	6.6 เครื่องพิมพ์เขียว
	6.7 เครื่องฟอกอากาศ
	6.8 เครื่องนับธนบัตร
<b>7. ครุภัณฑ์ยานพาหนะและขนส่ง</b>	
	7.1 รถยนต์
	7.2 รถจักรยานยนต์
	7.3 รถโดยสาร
<b>8. ครุภัณฑ์ไฟฟ้าและวิทยุ</b>	
	8.1 เครื่องรับส่งวิทยุ
	8.2 เครื่องกำเนิดไฟฟ้า
	8.3 ไมโครโฟน
	8.4 เครื่องขยายเสียง
	8.5 เครื่องบันทึกเสียง
	8.6 ลำโพงขยายเสียงแบบติดตั้งในตัว
<b>9. ครุภัณฑ์การเกษตร</b>	
	9.1 เครื่องมือและอุปกรณ์
	9.1.1 เครื่องพ่นยา
	9.1.2 เครื่องสูบน้ำ
	9.1.3 เครื่องซัง
	9.2 เครื่องจักรกล
	9.2.1 รถไถ
	9.2.2 รถแทรกเตอร์
	9.2.3 เครื่องสีข้าว

ตารางที่ 4 ตัวอย่างการจำแนกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

ประเภททรัพย์สิน	รายการ
<b>10. ครุภัณฑ์โฆษณาและเผยแพร่</b>	
	10.1 โทรทัศน์
	10.2 จอภาพ
	10.3 เครื่องมัลติมีเดียโปรเจคเตอร์
<b>11. ครุภัณฑ์โรงงาน</b>	
	11.1 เครื่องมือและอุปกรณ์
	11.1.1 ถังเก็บเชื้อเพลิง
	11.1.2 หัวเชื่อมแก๊ส
	11.1.3 เลื่อย
	11.2 เครื่องจักรกล
	11.2.1 เครื่องพิมพ์ลาย
	11.2.2 เครื่องตีตราและอัดแบบ
<b>12. ครุภัณฑ์ก่อสร้าง</b>	
	12.1 เครื่องมือและอุปกรณ์
	12.1.1 ท่อจ่ายน้ำ
	12.1.2 สว่านเจาะเหล็ก
	12.2 เครื่องจักรกล
	12.2.1 รถตักดิน
	12.2.2 เครื่องกลึง
<b>13. ครุภัณฑ์สำรวจ</b>	
	13.1 กล้องส่องทางไกล
	13.2 เครื่องเจาะสำรวจ
	13.3 กล้องสำรวจ
	13.4 กล้องระดับ
<b>14. ครุภัณฑ์การแพทย์และวิทยาศาสตร์</b>	
	14.1 เครื่องเอกซเรย์
	14.2 เครื่องกรอฟัน
	14.3 เครื่องช่วยหายใจ
	14.4 เครื่องวัดอุณหภูมิ

ตารางที่ 4 ตัวอย่างการจำแนกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

ประเภททรัพย์สิน	รายการ
	14.5 ตู้อบเค้ก
	14.6 เครื่องชั่งน้ำหนัก
	14.7 เครื่องกรองแสง
<b>15. ครุภัณฑ์คอมพิวเตอร์</b>	
	15.1 เครื่องคอมพิวเตอร์
	15.2 เครื่องพิมพ์
	15.3 สแกนเนอร์
	15.4 เครื่องสำรองไฟ
	15.5 เครื่องคอมพิวเตอร์โน้ตบุ๊ก
<b>16. ครุภัณฑ์การศึกษา</b>	
	16.1 โต๊ะนักเรียน
	16.2 หุ่นจำลอง
<b>17. ครุภัณฑ์งานบ้านงานครัว</b>	
	17.1 ตู้เย็น
	17.2 เตารีดแก๊ส
	17.3 เครื่องซักผ้า
<b>18. ครุภัณฑ์กีฬา/กายภาพ</b>	
	18.1 จักรยานออกกำลังกาย
	18.2 เหล็กยกน้ำหนัก
	18.3 บาร์คู้
<b>19. ครุภัณฑ์ดนตรี/นาฏศิลป์</b>	
	19.1 เครื่องดนตรีต่าง ๆ
	19.2 เครื่องแต่งกายชุดแสดง
<b>20. ครุภัณฑ์อาวุธ</b>	
	20.1 ปืน
	20.2 ปืนลูกซอง
	20.3 ปืนพก

ตารางที่ 4 ตัวอย่างการจำแนกที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

ประเภททรัพย์สิน	รายการ
<b>21. ครุภัณฑ์สนาม</b>	
	21.1 เติ้นท์
	21.2 ถูหนุน
<b>22. สินทรัพย์โครงสร้างพื้นฐาน</b>	
	22.1 ระบบสาธารณูปโภคภายนอกอาคาร
	22.1.1 ระบบไฟฟ้าแรงสูง
	22.1.2 ระบบไฟฟ้าถนน (ไฟฟ้าแรงต่ำ)
	22.1.3 ระบบโทรศัพท์
	22.1.4 ระบบสุขาภิบาล
	22.1.5 ระบบบำบัดน้ำเสีย
	22.1.6 ระบบเครือข่ายการสื่อสาร
	22.1.7 ระบบ อื่น ๆ
	22.2 ถนนคอนกรีต
	22.3 ถนนลาดยาง
	22.4 สะพานคอนกรีตเสริมเหล็ก
	22.5 อ่างเก็บน้ำ
<b>23 สิทธิในการใช้ทรัพย์สิน</b>	
	23.1 สิทธิการเช่า
<b>24. สินทรัพย์ไม่มีตัวตน</b>	
	24.1 โปรแกรมคอมพิวเตอร์
	24.2 สิทธิบัตร
	24.3 ลิขสิทธิ์
	24.5 สัมปทานหรือการอนุญาตให้ใช้สิทธิ

.....